



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y  
SOCIALES

CARRERA DE DERECHO

“LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES EN EL ECUADOR:  
ANÁLISIS DE SU NATURALEZA JURÍDICA, ALCANCE Y  
APLICACIÓN”

Monografía previa a la obtención del Título de  
Abogado de los Tribunales de Justicia de la  
República y Licenciado en Ciencias Políticas y  
Sociales.

**Autor:**

José Sebastián Ayora Parra.  
C.I. 0105103204

**Director:**

Doctor Marlon Tiberio Torres Rodas.  
C.I. 0301504643

**Cuenca, Ecuador**

**Junio 2017**



## RESUMEN

Dentro del conjunto de tributos que conforman el régimen tributario ecuatoriano se encuentra contemplada la figura de las Contribuciones Especiales, que si bien es de vital importancia para el desarrollo de las ciudades, provincias y regiones que aplican su cobro, así como para los particulares beneficiados con esta figura, su validez e incluso existencia no son de conocimiento general, por lo que se ha considerado determinante realizar un análisis a nivel académico.

En este trabajo se podrá apreciar la evolución de estos tributos tanto de manera general, así como dentro de nuestra legislación, su aplicabilidad desde un punto de vista práctico, su fundamento Constitucional, así como cuáles son los órganos dotados con la facultad para crearlas.

En especial se analizara la normativa que ha sido creada y aplicada en la Ciudad de Cuenca, donde esta figura ha tomado un papel fundamental para el desarrollo urbanístico de la Urbe.

**Palabras Clave:** Contribución Especial, Legislación, Aplicabilidad, Fundamento Constitucional



## **ABSTRACT**

Within the set of taxes that make up the Ecuadorian tax system, special contributions are contemplated, although it is of vital importance for the development of cities, provinces and regions that apply their collection, as well as for individuals benefiting from This figure, their validity and even their existence are not of general knowledge, reason why it has been considered determinant to carry out an analysis at academic level.

In this monograph we can see the evolution of these taxes both in general terms, as well as within our legislation, their applicability from a practical point of view, its Constitutional basis, as well as which are the organs endowed with the power to create them.

In particular, it will analyze the regulations that have been created and applied in the City of Cuenca, where this figure has taken a key role for the urban development of the city.

**Key Words:** Special Contribution, Legislation, Applicability, Constitutional Basis



## INDICE

RESUMEN .....	2
ABSTRACT .....	3
INDICE .....	4
CLAUSULA DE DERECHOS DE AUTOR .....	6
CLAUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL .....	7
DEDICATORIA .....	8
AGRADECIMIENTO .....	9
INTRODUCCIÓN .....	10
CAPÍTULO I .....	11
LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES: SU ORIGEN Y EVOLUCION HISTÓRICA. ....	11
1.1 Origen histórico de las Contribuciones Especiales.....	11
1.2 Concepto general de Tributo.....	14
1.3 Concepto de Contribución Especial. ....	16
1.4 Diferencia entre las Contribuciones Especiales con los otros tipos de tributos.....	18
CAPÍTULO II .....	21
LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES DENTRO DE LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA. ....	21
2.1. El Régimen Tributario Ecuatoriano.....	21
2.2. Naturaleza Jurídica y características de la contribución especial. ....	24
2.3. Análisis Legal y Constitucional de la Contribución Especial. ....	25
2.4. Actualización en la Regulación de las Contribuciones Especiales en la Legislación Ecuatoriana. ....	33
2.5. El hecho generador para las Contribuciones Especiales.....	35
2.6. La base imponible en las Contribuciones Especiales. ....	39



CAPÍTULO III .....	41
ANÁLISIS A LA APLICACIÓN REAL DEL COBRO DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL EN EL CANTÓN CUENCA .....	41
CONCLUSIONES. ....	63
BIBLIOGRAFIA. ....	65



## CLAUSULA DE DERECHOS DE AUTOR.

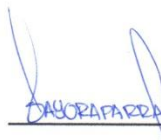


Universidad de Cuenca

### CLAUSULA DE DERECHOS DE AUTOR.

Yo, José Sebastián Ayora Parra autor de la monografía "Las Contribuciones Especiales en el Ecuador: Análisis de su Naturaleza Jurídica, Alcance y Aplicación" reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base a su artículo 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual de publicar este trabajo para cualquier medio conocido o por conocer al ser este requisito para la obtención de mi título de Abogado de los Tribunales de Justicia de la República y Licenciado en Ciencias Políticas y Sociales. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, Junio de 2017



José Sebastián Ayora Parra

C.I. 0105103204

**Autor:** José Sebastián Ayora Parra.



## CLAUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL



Universidad de Cuenca

### CLAUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL

Yo José Sebastián Ayora Parra autor de la monografía "Las Contribuciones Especiales en el Ecuador: Análisis de su Naturaleza Jurídica, Alcance y Aplicación", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, Junio de 2017

José Sebastián Ayora Parra

C.I. 0105103204



## DEDICATORIA

A mi familia, por ser el pilar fundamental de mi vida, a mis padres que con su paciencia y dedicación me apoyaron y guiaron hasta este logro.

A mi Abuela Carmelina que nunca dejo de creer en mí, y que me acompaño durante tantos años siendo mi apoyo incondicional.

En especial a mi hijo José Luis quien me dio la fuerza para nunca rendirme y que inspiró e inspira todos los cambios positivos en mi vida. Mis promesas hacia ti podrán demorar pero jamás serán no cumplidas.





## **AGRADECIMIENTO**

A Dios, por el simple hecho de concederme la vida, por colmarme de bendiciones día a día y por darme motivos suficientes para seguir adelante.

A todos los miembros de mi familia, quienes en mis mejores y peores momentos estuvieron ahí para darme las fuerzas suficientes para no desfallecer.

A la Universidad de Cuenca, en especial a la Facultad de Jurisprudencia, a todo su personal Docente y Administrativo, quienes durante todos estos años me guiaron y formaron.

De manera especial al Doctor Tiberio Torres Rodas, que con sus amplios conocimientos, su paciencia y dedicación me guio para la elaboración de esta monografía.

A mis compañeros y sobre todo a mis amigos quienes siempre me apoyaron y me ayudaron a formarme no solo como profesional sino como persona.

Mil gracias a todos, este triunfo también es suyo.



## INTRODUCCIÓN

Desde los primeros rastros de civilización y de organización de las personas (sociedad) aquellos quienes se han erguido por encima de sus semejantes dotados de autoridad, ya sea autoproclamada o emanada de sus representados han tenido la responsabilidad de hacer progresar a estas sociedades, es así que en base a esta necesidad social de buscar el progreso surge la idea que cada uno de los miembros de determinado grupo social, genere un aporte para colaborar con este desarrollo; es así que se da la creación de los tributos.

Sin embargo con el continuo paso del tiempo así como la evolución de las sociedades, los tributos también debieron evolucionar es así que se pueden clasificar en Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales, algunos de estos han sido adoptados en diferentes países y regiones, dentro de este género aparece la Figura de las Contribuciones Especiales, un tributo con características especiales que ha sido adoptado por nuestra legislación en una de sus clases que es la Contribución Especial de Mejoras.

Partiendo desde el hecho de que en el Ecuador ha sido implementado un Sistema Tributario, y este a su vez tiene como sustento al principio de la capacidad contributiva, entendido como aquel que nace “de la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de la igualdad de las cargas públicas”.

Nace la obligación de todos los ciudadanos de contribuir con el financiamiento de los gastos en que incurre el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas de todos los habitantes de la nación, lo cual es su razón de ser primordial de existencia, teniendo en cuenta claro está, que, no todos estamos obligados a sacrificarnos de igual manera, ya que se toma en cuenta la situación económica de cada individuo o persona.

El objetivo principal de este trabajo es conocer el origen histórico, la evolución dentro de nuestra legislación así como el fin y la aplicación de este tipo de tributos principalmente en la Ciudad de Cuenca.

## CAPÍTULO I

### LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES: SU ORIGEN Y EVOLUCION HISTÓRICA.

#### 1.1 Origen histórico de las Contribuciones Especiales.

Para poder referirnos a la evolución de las Contribuciones Especiales dentro de la legislación Ecuatoriana tenemos que hacer un recuento histórico de todo el conjunto de normas que hoy conocemos como el Derecho tributario Ecuatoriano, el cual se cómo toda rama del Derecho ha ido evolucionando y adaptándose a la realidad de nuestra sociedad con el paso de los años y de las diferentes etapas históricas.

Con el “descubrimiento” de América a manos de Cristóbal Colon en el año 1492 y la posterior conquista del Imperio Inca por parte de Francisco Pizarro en el año de 1532, se desarrolló una época que ha sido denominada como colonial, la cual tuvo diferentes etapas desde la expropiación de las tierras de los indígenas a los nuevos terratenientes españoles, el auge textil que vivo la sociedad de aquel entonces, hasta la llamada época de la hacienda, durante la misma tanto a la Corona Española como a las autoridades locales les interesaba el cobro de tributos, pues con ello no solo se financiaba al Estado Colonial, sino que se cumplía con una obligación de los súbditos hacia el rey, algunos de estos tributos son las mitas, donde los indígenas eran pagados por sus trabajos pero ese dinero luego era para pagar los tributos a la corona española. De igual manera luego surgiría el concertaje que aunque era voluntario obligaba a los indígenas a trabajar más para pagar impuestos, dinero para el cual pedían prestado a sus patronos, de tal modo que generalmente quedaban endeudados de por vida.

Según el autor ecuatoriano Juan Paz y Miño “Dado a que en aquel tiempo la riqueza de los individuos se media en la cantidad de oro que podía llegar a tener la Corona estableció un impuesto del 20% a la minería tomándose este como uno de los primeros impuestos denominados como tal en nuestro país.

Luego toda Hispanoamérica vivió una época de emancipación informal por lo cual la Corona Española decidió iniciar una segunda conquista de América, la cual se basó mayormente en atacar a los habitantes de América con la imposición arbitraria y descabellada de impuestos, así como la constante y abusiva persecución de las autoridades hacia los supuestos deudores.” (Paz Miño y Cepeda, 2015, págs. 60 y 71)<sup>1</sup>

Después de la emancipación de los Españoles en 1822 se constituyó la llamada Gran Colombia, integrada por Colombia, Venezuela y Ecuador, esta unión se mantuvo hasta el 13 de Mayo de 1830, donde un grupo de nobles Quiteños crea la Republica de Ecuador.

---

<sup>1</sup> Paz Miño y Cepeda, J, (2015), *Historia de los Impuestos en el Ecuador*, Quito, Ecuador, Edición Digital



Al fundarse la República existía un Ministro Secretario General encargado de los asuntos del gobierno interno y exterior, además de la llamada hacienda, la cual tendría su equivalente actual en un Ministerio de Finanzas o Economía, sin embargo es a partir de la promulgación de la Constitución de 1835 donde se crea el llamado “Ministerio de Hacienda” el cual extendió sus funciones hasta finales del siglo XIX.

Según Paz y Miño Cepeda, “En el Ecuador, como en toda Sudamérica el sistema de recaudación de impuestos en los primeros años de vida autónoma no puede ser otro que el legado por el régimen colonial: bárbaras, injustas e inconstitucionales unas; antieconómicas las más, y todas ellas de odiosa y difícil recaudación” (Paz Miño y Cepeda, 2015, pág. 79)<sup>2</sup>

Durante esta etapa se va dando la creación y derogación de innumerables impuestos, sin embargo se considera que el salto más importante que dio nuestro país ocurrió en 1927 durante el mando presidencial de Isidro Ayora con la Creación del Banco Central del Ecuador y normas como la Ley Orgánica del Banco Central, Ley de Monedas, Ley Orgánica de Aduanas, Ley Orgánica de Hacienda (encargada de regular los ingresos y egresos fiscales), las cuales según el Dr. Wilson Guanica tenían por objetivo “centralizar y racionalizar los mecanismos monetarios, crediticios fiscales, cambiarios, para ligar de mejor manera nuestra economía a las necesidades de acumulación de los centros metropolitanos.” (Guanga, 2011, pág. 11).<sup>3</sup>

Para 1963 se expide el Código Fiscal, pero no había una concerniente aplicación en lo que se respecta a la tributación, es así que en el gobierno militar del Gral. Guillermo Rodríguez L., el 06 de diciembre de 1975, se expide el primer Código Tributario de nuestro país, el cual fue un verdadero avance dentro de lo que implica la tributación en todos sus campos, ya que dentro de este cuerpo normativo se regulaban todos los tributos sean nacionales o seccionales, sean impuestos, tasas o contribuciones especiales.

Es así que con la primera publicación de un Código tributario en el Ecuador se adopta la figura de un cuerpo normativo especializado en el cobro de Tributos.

Más en el tema específico de las Contribuciones Especiales, estas son reconocidas por primera vez en la Ley Orgánica de Régimen Municipal de octubre de 1971, la misma que si bien tuvo versiones anteriores no había tomado en cuenta este punto específico de esta manera:

*“Art. 396.- El objeto de la contribución especial de mejoras es el beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles urbanas por la construcción de cualquier obra pública.”<sup>4</sup>*

---

<sup>2</sup> Paz Miño y Cepeda, J, (2015), *Historia de los Impuestos en el Ecuador*, Quito, Ecuador, Edición Digital

<sup>3</sup> Guanga Cadme, O, (2011), *Realidad De Las Personas Con Discapacidad En El Derecho Tributario Ecuatoriano*, Cuenca, Ecuador, Universidad de Cuenca.

<sup>4</sup> Ley Orgánica de Régimen Municipal, Registro Oficial No. 331, Quito, 15 de Septiembre de 1971.



Otro cambio importante se da con la Constitución del 2008 donde en materia tributaria, a diferencia de la anterior Norma suprema donde se establecía:

*"Art. 256.- El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad"*<sup>5</sup>.

La actual Constitución en referencia al mismo Régimen Tributario reza:

*"Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos"*<sup>6</sup>.

Tomando en cuenta la regulación de las dos leyes se denota un mayor énfasis en aquellos principios que regula al sistema Tributario, como son los de equidad, que fomenta el trato igualitario a todos los habitantes de la nación, el de Simplicidad Administrativa haciendo que el contribuyente se sienta más cómodo al momento de cumplir con sus declaraciones y pagos de tributos, pues la administración para evitar el desgaste de tiempo ha creado un portal virtual por donde los contribuyentes pueden hacer lo mismo desde su casa u oficina.

Además de la implementación de estos principios, la más reciente Constitución dota a los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales antes conocidos como Gobiernos Municipales de competencias específicas para el cobro de Contribuciones Especiales, tal como lo manifiesta el Art 264 en su numeral quinto:

*"los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley:(..) 5.- Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras"*<sup>7</sup>,

Con esto se empieza a denotar un claro intento de reconocer la Descentralización que se estaba implementando así como un reconocimiento a la autonomía de Poder que se le estaba otorgando a los entonces llamados Gobiernos Municipales.

Se debe aclarar que estas potestades ya se encontraban establecidas en la antigua Ley de Régimen Municipal, y luego fueron recopiladas en el vigente Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, que entro en vigencia en octubre del año 2010, modificando la denominación de los hasta entonces llamados prefecturas, municipios, etc. y convirtiéndolos en los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADS) como un cambio superficial pues en cuanto a funciones, atribuciones y competencias con carácter exclusivo para su ubicación territorial e inclusive en el tema de las Contribuciones Especiales este cuerpo normativo reza:

<sup>5</sup> Constitución Política de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 1, Quito, 11 de Agosto 1998.

<sup>6</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>7</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.



*“Art. 55.- Competencias exclusivas del gobierno autónomo descentralizado municipal.- Los gobiernos autónomos descentralizados municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley: (...) e) Crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras.”<sup>8</sup>*

Un texto similar al que se podía encontrar en la ya derogada Ley de Régimen Municipal.

Y así se puede bosquejar una breve historia de la evolución histórica de los llamados impuestos hasta la categorización de los mismos para desembocar en las actuales Contribuciones Especiales.

## **1.2 Concepto general de Tributo.**

La palabra tributo viene del latín *tributum*, que ya tenía el significado de impuesto, tas o contribución. La palabra es un nombre formado a partir del verbo *tribuere*, que significa distribuir, repartir, que originariamente significaba repartir entre las tribus.<sup>9</sup>

El Diccionario de la Lengua Española define al tributo como: “la obligación dineraria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas.” (Real Academia de la Lengua Española, 2014, pág. 563).<sup>10</sup>

Según el tratadista español Sáenz de Bujanda establece que la denominación de "Tributo" debe quedar comprendido como: "Toda prestación patrimonial obligatoria- habitualmente pecuniaria- establecida por una ley a cargo de las personas, físicas o jurídicas, que se encuentren en un supuesto de hecho que la propia ley determine y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos estén encomendados." (Sáenz de Bujanda, 1963, pág. 293)<sup>11</sup>

Eusebio Gonzáles define al tributo “Como una prestación coactiva, generalmente pecuniaria, que un ente público tiene el derecho de exigir a las personas llamadas por la ley a satisfacerla, cuando realicen presupuestos reveladores de capacidad económica para contribuir para el sostenimiento del gasto público.” (Gonzáles, 1991, pág.190).<sup>12</sup>

Héctor Villegas sostiene que: “se entiende por tributo toda prestación patrimonial obligatoria habitualmente pecuniaria establecidas por la ley, a cargo

<sup>8</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>9</sup> Diccionario etimológico en línea, <http://etimologias.dechile.net/?tributo>

<sup>10</sup> Real Academia Española, (2014), *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid, España, Editorial Espasa.

<sup>11</sup> Sáenz de Bujanda, F, (1963), *Derecho y Hacienda*, Madrid, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

<sup>12</sup> Gonzáles, E, (1991) *Curso de Derecho Tributario*, Madrid, España, Editoriales de Derecho Reunidas.



de las personas físicas y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigido a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos le estén encomendados.” (Villegas, 1979)<sup>13</sup>

Los autores Ecuatorianos Rodrigo Patiño y Teodoro Pozo definen al tributo como: “una prestación de carácter económico y con consecuencias pecuniarias exigida por el Estado en virtud de su soberanía; o por un ente público legalmente autorizado, a los sujetos pasivos sometidos a ella y sobre la base de su capacidad contributiva”(Patiño y Pozo, 2009, pág. 458)<sup>14</sup>

Al analizar tanto los orígenes etimológicos de la palabra tributo así como los varios conceptos de diferentes autores y juristas podemos denotar que el concepto de impuesto generalmente hace relación a una obligación establecida por un ente estatal, una autoridad que obliga a la sociedad en general, y en el caso específico del tributo se convierte en una obligación de carácter monetario, es decir que debe ser cobrada de manera exclusiva en dinero, otra característica que resulta ser repetitiva es aquella pecuniaria del impuesto, es decir el hecho que la omisión del pago trae consecuencias legales para aquellos que la incumplen.

Cabe destacar que todos los conceptos antes mencionados hacen referencia al tributo en general, sin embargo los avances dentro del Derecho tributario y los aportes doctrinarios en esa materia, han permitido hacer una clasificación más exacta de los diferentes tipos de tributos, la ha sido aceptada jurídicamente, la misma y se puede describir como una clasificación tripartita, donde se destacan los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales.

Obviamente se ha conceptualizado de manera objetiva el tema de los impuestos, en cuanto a las tasas las podemos definir como: contribuciones económicas que hacen los usuarios de un servicio prestado por el estado en sus distintos niveles: estatal, autonómico o local. Algunos tipos de tasas serían, por ejemplo, el abastecimiento de agua, o las extintas tasas judiciales. Cabe destacar en este punto que la tasa no es un impuesto, sino el pago que una persona realiza por la utilización de un servicio, por tanto, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.

Una vez conceptualizado tanto impuestos como tasas debemos centralizarnos en el tema principal de este trabajo de investigación las Contribuciones Especiales.

---

<sup>13</sup> Villegas, H, (1979), *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Texas, Estados Unidos, Editorial Depalma.

<sup>14</sup> Patiño R y Pozo T, (2009), *léxico Jurídico Tributario*, Cuenca, Ecuador, Talleres Gráficos de la Universidad de Cuenca.



### 1.3 Concepto de Contribución Especial.

Para analizar el concepto de la contribución especial se debe aclarar que dentro de la legislación Ecuatoriana el cobro de contribuciones especiales, tiene un carácter especial, ya que tanto en la Constitución de la Republica, así como en el Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización, e inclusive en la ya derogada Ley de Régimen Municipal, era competencia de los entonces llamados Municipios, hoy denominados Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADS) establecer los valores correspondientes a las mismas así como crear mecanismos para su recaudación, a través de ordenanzas que son expedidas por el Consejo Cantonal y validas dentro de su jurisdicción territorial.

Según Giuliani Fonrouge: "Las contribuciones especiales comprenden gravámenes de diversa naturaleza, pudiendo definirse como la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.

Podemos decir que las Contribuciones Especiales se pueden identificar por medio de dos notas tipificadoras del presupuesto de hecho que serían las siguientes:

1. La realización de una determinada actividad por el ente público, consistente en la realización de una obra o en el establecimiento o ampliación de servicios públicos;
2. La obtención de un beneficio o ventaja especial por parte de los sujetos pasivos o determinadas personas, frente al beneficio general que la actividad pública le reporta a la colectividad;

Las Contribuciones Especiales son importantes porque la exacción está vinculada con una ventaja y eso crea una predisposición psicológica favorable en el obligado. Si bien la contribución especial es un tributo, y como tal es coactivo, tiene relevancia la aquiescencia de la comunidad lograda por la vinculación del gravamen con actividades estatales de beneficio general.

Su importancia en el montante global de los ingresos públicos es marginal, aunque llama la atención de los estudiosos por el hecho de que se sustituye el principio de la capacidad económica por el del beneficio.

Esto es, no paga más el que más tiene, sino que paga más el que más se beneficia por la obra o servicio en cuestión (Fonrouge,2001, Pág. 328)<sup>15</sup>

Ingrosso la define como: una prestación obligatoria impuesta por la ley a cargo de ciertos sujetos, teniéndose en cuenta la particular utilidad diferenciada que

---

<sup>15</sup>Fonrouge, G, (2001), *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Argentina, Depalma.





beneficia a los mismos por ser propietarios de bienes inmuebles que reciben un aumento de valor por la obra pública (Ingrosso, 1964, pág. 45).<sup>16</sup>

Einaudi considera que es una compensación pagada con carácter obligatorio al ente público, con ocasión de una obra llevada a cabo por él con fines de utilidad pública, pero que conlleva también ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles. (Einaudi, 1962).<sup>17</sup>

De la Garza nos da la siguiente definición: Contribución especial la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular, producido por la ejecución de una obra pública o que provoca un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica. (De la Garza, 2000)<sup>18</sup>

De Juano dice que es la obligación tributaria impuesta por el Estado con carácter único a los dueños de determinados inmuebles, que se fija hasta la concurrencia sustancial del máximo de la plusvalía de la cual se benefician esos inmuebles por razón de la construcción de una obra pública de uso común. (De Juano, 1971).<sup>19</sup>

Patiño y pozo señalan que, las contribuciones especiales constituyen tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención, por parte del sujeto pasivo, de un beneficio particular o de un aumento, que puede ser real o presuntivo, del valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos y que tiene como finalidad el pagar total o parcialmente los costos provenientes de la ejecución de tales obras, por parte de las administraciones municipales del País. (Patiño y Pozo, 2009).<sup>20</sup>

Villegas dice que la contribución de mejoras son las contribuciones especiales en la que el beneficio de obligado proviene de una obra pública que presuntamente beneficia a dichos contribuyentes al incrementar el valor de su o sus inmuebles. (Villegas, 1979).<sup>21</sup>

en el campo doctrinario podemos denotar que sobre esta figura tributaria se han elaborado tres posturas doctrinales: una postura clásica considerada como

---

<sup>16</sup> Ingrosso, G., (1964) *Contributi nel Sistema Tributario Italiano*, Napoli, Italia 1964, Editorial Jovene.

<sup>17</sup> Einaudi, Luigi, *Principios de Hacienda Pública*, 6ta., Edit. Aguilar, Madrid, 1962, pg. 72

<sup>18</sup> De la Garza, S. *Derecho Financiero Mexicano.*, Edit. Porrúa, Veracruz, México, 2000, pág. 343.

<sup>19</sup> De Juano, Manuel, *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*, Tomo II., 2 ed., Edit. Molachino, Rosario, 1971, pg. 679.

<sup>20</sup> Patiño R y Pozo T, (2009), *léxico Jurídico Tributario*, Cuenca, Ecuador, Talleres Gráficos de la Universidad de Cuenca.

<sup>21</sup> Villegas, H, (1979), *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Texas, Estados Unidos, Editorial Depalma.



restrictiva la cual concibe a las contribuciones especiales como contribuciones de mejora, una postura extensiva que afirma que la contribución especial incluye no solo la contribución de mejoras por valorización de los bienes inmuebles por motivo de obras públicas, sino también los gravámenes de peaje por la utilización de vías o circulación, ciertos tributos sobre vehículos y varias contribuciones de tipo parafiscal, y por ultimo una postura amplia la cual es la más aceptada y que sostiene que la contribución especial es un tributo debido por quienes encontrándose en una específica situación experimentan una particular ventaja económica en razón del desarrollo de una actividad administrativa, en oposición a todos los demás a quienes la propia actividad beneficia de una manera indistinta, o bien por quienes como consecuencia de las cosas que tienen o de la práctica de una industria, de un comercio o de otra actividad inducen un gasto del ente público.

En nuestro país al ser aceptada la tercera postura doctrinaria podemos establecer de manera general aquellas obras que generan el cobro de las Contribuciones Especiales:

- Apertura, pavimentación, ensanche y construcción de las vías de toda clase;
- Repavimentación urbana;
- Aceras y cercas;
- Obras de alcantarillado
- Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable
- Desección de pantanos y relleno de quebradas
- Plazas, parques y jardines;
- Otras obras, que el Gobierno Autónomo determine según las necesidades de su comunidad, mediante ordenanzas.

#### **1.4 Diferencia entre las Contribuciones Especiales con los otros tipos de tributos.**

Una vez aclarados los conceptos de distintos tipos de tributos en el Ecuador se pueden analizar ciertas características que los diferencian entre sí:

- En el impuesto el Estado exige el pago de una suma de dinero cuando se produce el hecho imponible, esto se refiere a aquella acción que está basada en los hechos o limitada a ellos y que forma parte del contexto de la ley y en caso de realizarse, surge la obligación tributaria. En la contribución se exige una suma de dinero por el incremento del valor de la propiedad ante un proyecto gubernamental y en las tasas, siempre existe una contraprestación que es un servicio público.



- las contribuciones se exigen de manera coactiva es decir, de manera obligatoria, en cambio la tasa está en función del servicio prestado, por ejemplo: En la zona rural de la ciudad, no puede cobrar la tasa de recolección de desechos sólidos, ya que ese servicio solamente lo reciben los contribuyentes del área urbana.
- En el caso de los impuestos no se da una contraprestación por parte del contribuyente, en cambio en el caso de las contribuciones especiales y las tasas si existe dicha contraprestación.
- En cuanto al sujeto activo se establece que en el caso de los impuestos se trata del mismo estado, obviamente representado por el Servicio de Rentas Internas, en el caso de las contribuciones especiales el sujeto activo, son los Gobiernos Autónomos Descentralizados quienes tienen la atribución de cobrar dichos tributos.
- Por consiguiente se puede deducir otro carácter de diferenciación que sería el ámbito de aplicación territorial que obviamente en el caso de los impuestos es general, mientras que en el caso de contribuciones especiales puede ser tanto Provincial, como cantonal.
- Con relación al sujeto pasivo en el caso de las contribuciones especiales cabe destacar que solo serán sujetos de cobro aquellos dueños de los inmuebles que hayan sido beneficiados en el aumento de su precio por la obra municipal realizada ya sean obras de alcantarillado, construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable, trabajos de desecación de pantanos y lagunas, y mantenimiento y limpieza de quebradas, plazas, parques y jardines;
- En cuanto al hecho generador de los impuestos es “el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”<sup>22</sup>, en cuanto a las contribuciones especiales el hecho generador es el beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles urbanas establecidas en la normativa vigente por la construcción de cualquier obra pública.
- Respecto al destino de los diferentes tributos el código orgánico tributario establece que la finalidad de los impuestos cobrados a las personas del país tiene como finalidad aportar al enriquecimiento del presupuesto general del Estado, en cambio el cobro de las contribuciones especiales se da para cubrir los gastos de la realización de la obra que beneficia a los inmuebles.

Tomando en cuenta los ya nombrados ámbitos de diferenciación entre Impuestos y contribuciones especiales, cabe recalcar que también estos comparten características similares tales como los principios que rigen el cobro de los mismos, así como el carácter coactivo y pecuniario de la omisión del

---

<sup>22</sup> Código Orgánico Tributario, Registro Oficial No. 242, Quito, 29 de Diciembre del 2007



pago de ambos y obviamente el más importante que es el carácter monetario de estos tributos.

Ahora bien si es cierto que la legislación ecuatoriana solo aplica el caso específico de las Contribuciones Especiales de mejoras, estas no son las únicas existentes, ya que en países como México se han establecido Contribuciones Especiales a la Plusvalía o en países europeos donde se han establecido este tipo de contribuciones por motivo de peaje o a ciertos tipos de vehículos, pues tal como lo establece el italiano Fonrouge “la contribución especial incluye no sólo la contribución de mejoras por valorización de los bienes inmuebles por motivo de obras públicas, sino también los gravámenes de peaje por la utilización de vías de circulación, ciertos tributos sobre vehículos y varias contribuciones de tipo parafiscal”.<sup>23</sup>

Es decir que si bien en nuestro País se reconoce tan solo a la Contribución Especial de Mejoras, en la doctrina internacional se tiene un punto de vista mucho más amplio del tema.

---

<sup>23</sup> Giuliani Fonrouge, C.M., *Derecho Financiero*, Vol. 1., 2 ed., Edit. Depalma, Buenos Aires, 1970, pg. 278.

## CAPÍTULO II

### LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES DENTRO DE LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA.

#### 2.1. El Régimen Tributario Ecuatoriano.

Para empezar con el análisis se debe establecer una definición de Régimen Tributario.

La Real Academia Española define a la palabra Régimen como: “Sistema político por el que se rige una nación” o como “Conjunto de normas por las que se rige una institución, una entidad o una actividad”<sup>24</sup>

Esto combinado con el concepto general que la mayoría de personas tiene con la palabra Tributario, como todo aquello que tiene que ver con los tributos o impuestos, es así que podemos definir al régimen tributario como: aquel conjunto de normas que regulan el cumplimiento de las obligaciones sustanciales, vinculadas directamente al pago de tributos, y de las obligaciones formales, relacionadas con tramites, documentos o instrumentos que facilitan el pago de los tributos.

Ahora bien nuestra Carta Magna se refiere a este punto de la siguiente manera:

*“Art. 300: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.*

*La política tributaria promoverá la distribución y estimulara el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”*<sup>25</sup>

En esta definición se puede denotar aquellos principios rectores que rigen la actividad tributaria dentro del país:

- **Principio de Generalidad.**

El régimen tributarlo se rige por el principio de generalidad, es decir, la ley tributaria tienen carácter de general y abstracta, motivo por el cual no está direccionada a determinada persona o grupo de personas, sino a la totalidad de la sociedad Ecuatoriana, todo ello sea concediéndoles beneficios, exenciones o imponiéndoles gravámenes.

---

<sup>24</sup> Real Academia Española, (2014), *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid, España, Editorial Espasa.

<sup>25</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

- **Principio de Progresividad.**

Este principio proclama que conforme aumenta o mejora la capacidad económica de una persona, debe de aumentarse de manera gradual, los gravámenes que debe pagar dicha persona por concepto de tributos.

Nuestra Constitución establece que en el Régimen Tributario debe priorizarse los impuestos progresivos, estableciendo por lo tanto que la fijación de los tributos se realizara tomando en consideración una tarifa gradual.

- **Principio de Eficiencia.**

Este principio tiene estrecha vinculación con el ámbito administrativo, se lo ha incluido con la finalidad de que sea obligación del Estado, el propiciar de que las Administraciones Tributarias sean eficientes, es decir que obtengan los mejores resultados, con la utilización de menor cantidad de recursos.

En cuanto a la optimización de los recursos nos referimos tanto al talento humano, como al tecnológico.

- **Principio de Irretroactividad.**

En materia tributaria este principio al igual que el resto de leyes, sus reglamentos, de carácter general, rigen exclusiva y obligatoriamente para el futuro.

- **Principio de Equidad.**

La aplicación de este principio tiene como finalidad que la obligación tributaria se realice de forma justa y equilibrada entre todos los ciudadanos, acorde con su capacidad económica.

La Equidad se presenta ante la imparcialidad existente a la hora de exigir el pago de la obligación tributaria, por la forma y proceso jurídico por el cual se resuelven los incidentes propuestos sea por la vía administrativa o judicial.

- **Principio de Transparencia.**

Dando estricto cumplimiento a este principio el Estado y por ende la Administración Tributaria, tendrá como obligación el hacer asequible y publica la información sobre su gestión, entendiendo como tal a la información que hace relación a su gestión, mas no hacer pública la información de los contribuyentes.

Antes de analizar los siguientes principios se debe hacer una aclaración pues estos son relativamente nuevos, tomando en cuenta la Constitución anterior (1998), y estos son:

- **Principio de Simplicidad administrativa.**

El mismo que según el Dr. Juan Pacheco Solano “consiste en la obligatoriedad del legislador de expedir normas de fácil comprensión y entendimiento para el contribuyente así como el establecimiento de mecanismos o procedimientos simples y ágiles de realizar por parte del contribuyente para el cumplimiento (pago) de la obligación tributaria fijada en una normativa cualquiera, es decir el establecimiento de un procedimiento de recaudo, que si bien vele por los intereses de la administración tributaria y del Estado, sea, operativamente hablando, sencillo de cumplir por los contribuyentes.”(Pacheco, 2010, pág. 115)<sup>26</sup>

- **Principio de Suficiencia Recaudatoria.**

Este principio está orientado a que el Estado o Administración Tributaria debe tener en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público.

Al referirnos a la de suficiencia recaudatoria cabe hacer un pequeño análisis, al existir una cultura tributaria en los contribuyentes, incrementando los niveles de recaudación, como un compromiso moral y social y mas no como un mecanismo coercitivo de recaudación, solo ahí podríamos decir que se ha cumplido con este principio lo que se revertiría a los habitantes, en la dotación de servicios de educación, vivienda, salud, vialidad, etc.

Es así que por suficiencia recaudatoria se debe entender, no el alcanzar un determinado monto de recaudación, sino a la obligatoriedad que tiene la administración para realizar una recaudación oportuna, evitando la elusión tributaria y más aun desterrando definitivamente de nuestra realidad tributaria la evasión tributaria.

Al final de este inciso se establece que se priorizaran los impuestos directos y progresivos, teniendo en cuenta que se entiende por impuesto directos aquellos que se aplican sobre la obtención de rentas o el patrimonio del sujeto pasivo, son directos porque se aplican directamente sobre el contribuyente como tal, es decir no permiten que se de derecho alguno para trasladar la carga tributaria a un tercero.

En palabras más sencillas podemos definir a este tipo de impuesto como aquel que se aplica directamente a la gente que paga, de manera que se puede reconocer quién lo pagó y cuál fue el monto.

En cuanto a la progresividad de estos impuestos es obvio que tiene estrecha relación con el principio de progresividad que se aplica en el régimen tributario es decir que a mayor ganancia o renta, mayor es el porcentaje de impuestos

---

<sup>26</sup> Pacheco Solano, J, (2010), *Los Principios Constitucionales en el Derecho Tributario Ecuatoriano*, Cuenca, Ecuador, Universidad de Cuenca.



sobre la base del contribuyente, es decir, van creciendo a medida que crece la base imponible sobre la cual se aplican.

El segundo inciso de este artículo dice: “la política tributaria promoverá la redistribución y estimulara el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables”

Esto haciendo alusión a las políticas que desde el nacimiento de la Constitución en 2008, se han tratado de alcanzar como el buen vivir.

## **2.2. Naturaleza Jurídica y características de la contribución especial.**

Obviamente al ser las contribuciones especiales parte de aquellos tributos que conforman el régimen tributario de nuestro país, es claro que se encuentran respaldadas por una serie de normas como las ordenanzas de carácter seccional, realizadas por los Gobiernos Autónomos Descentralizados, que son competentes para crear dichas ordenanzas, así como por leyes orgánicas como el Código Orgánico Tributario y el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización y desde luego por la Constitución del país.

Sin embargo las mismas están marcadas por una particularidad, pues al ser facultad de los Gobiernos Autónomos Descentralizados el establecimiento y cobro de las mismas, estos órganos pueden normar el establecimiento y la forma de hacer validas dichas contribuciones de acuerdo a las necesidades específicas de cada Cantón.

Se podría suponer que las Contribuciones Especiales, al encontrarse contenidas en una norma de carácter orgánico (COOTAD), tienen un concepto de generalidad en su aplicación, sin embargo en este caso peculiar es la misma norma la que delega las atribuciones de la creación y los mecanismos de cobro a cada uno de los Gobiernos Autónomos Descentralizados.

Ahora bien se debe tener en cuenta que la figura de las Contribuciones Especiales tiene un fundamento jurídico especial que se trata obviamente de un beneficio a favor del sujeto pasivo, como ejemplo podemos citar la ventaja real que recibe el particular, cuando por la obra de la administración publica su casa, terreno, etc., aumenta su valor en el caso de las Contribuciones Especiales de mejora, o el beneficio que perciben los miembros de organismos profesionales que han sido creados por una ley, y que deben aportar económicamente para solventar las actividades de dicha institución, como es el caso de las Contribuciones Especiales de gasto.

Al analizar la naturaleza misma de las Contribuciones Especiales, como una modalidad de ingreso público la autora Ecuatoriana May Paredes distingue ciertos caracteres principales:

- **El carácter contributivo:** tomándolo como carácter principal, pues este apunta al deber del ciudadano, que tiene que aportar con recursos



financieros, a su gobierno autónomo o local, para que este a su vez pueda dotar a la comunidad de todas las mejoras necesarias.

Este carácter ayuda también a diferenciar a las Contribuciones Especiales de otros tributos y prestaciones estatales, los cuales tienen un carácter sancionador, como por ejemplo las multas, en las cuales las personas se ven obligadas a pagar algo como “castigo” mientras que en el caso de las Contribuciones Especiales, estas cancelan un valor para que su patrimonio vaya en aumento.

- **El carácter Coactivo:** obviamente basándose en el hecho de que la Autoridad Competente que determine las Contribuciones Especiales, tiene la potestad de exigir coactivamente el pago de estos tributos.
- **El Carácter Pecuniario:** Pues el motivo de la existencia de este tipo de tributo es el de recaudar fondos económicos que solventen la construcción y mantenimiento de las mejoras necesarias dentro de la comunidad, y este pago se debe realizar de manera obligatoria en dinero.<sup>27</sup>

En cuanto a las características propias de la contribución especial se debe establecer que están dotadas de las siguientes:

- **Debe existir una proporción razonable entre el presunto beneficio obtenido y la contribución exigida:** es necesario que el importe exigido sea adecuadamente proporcionado al presunto beneficio obtenido.
- **Prestación Personal:** La obligación de pagar la contribución es de carácter personal, como sucede en todos los tributos.

**Beneficios derivados de la obra:** El monto del beneficio surge de comparar el valor del inmueble al fin de la obra con el que tenía antes de ella, lo cual permite tener una perspectiva clara de la mejora que se ha realizado en el inmueble en particular.

### 2.3. Análisis Legal y Constitucional de la Contribución Especial.

Dentro de la extensa legislación Ecuatoriana el tema de las Contribuciones Especiales ha sido abordado por diversos cuerpos normativos los mismos que a su vez se encuentran en los distintos niveles jerárquicos reconocidos por la doctrina, desde un plano superior como la Constitución así como por leyes de carácter ordinario como el Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización, el Código Orgánico Tributario, la ya derogada ley Orgánica de Régimen Municipal y desde un nivel inferior como es el caso

---

<sup>27</sup> Paredes Hurtado, May, *Las Contribuciones Especiales en Ecuador y España*, Revista Jurídica de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, Edición en línea, Guayaquil, Ecuador, 2011, pág. 17.



de las Ordenanzas Municipales que son elaboradas por los Consejos Cantonales en cada uno de los Gobiernos Autónomos Descentralizados.

Como inicio de este análisis, debemos establecer que en nuestra norma suprema además de establecer derechos para todos los ciudadanos, también se establecen ciertas responsabilidades de los ciudadanos con el estado, tal como lo especifica el Artículo 83 de la Constitución en su numeral 15:

*Art. 83: “Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:*

*(..)15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley”.<sup>28</sup>*

Aquí se denota aquella obligación de todos los ciudadanos de colaborar con el cumplimiento de las metas generadas por el gobierno central mediante varios mecanismos, en este caso específicamente con el pago de tributos establecidos por la ley.

Recordando que anteriormente se desarrolló un análisis del régimen tributario ecuatoriano y de los objetivos que este persigue por medio de la política fiscal, uno de ellos contenido en el numeral 2 del artículo 285:

*Art. 285: “La política fiscal tendrá como objetivos específicos:*

*(..)2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.”<sup>29</sup>*

Se debe referenciar también a otro cuerpo legal que denota la capacidad legislativa de los órganos competentes para crear tributos, como es el Código Orgánico Tributario que establece:

*Art. 3: “Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.*

*Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”.<sup>30</sup>*

Ahora bien, una vez establecidos los objetivos que se esperan alcanzar a través de la llamada política fiscal, así como la obligación que emana de la Constitución para que todos los ciudadanos colaboren con la consecución de los mismos, debemos tomar en cuenta otros aspectos como la atribución de la Asamblea Nacional y de otros organismos del estado para crear tributos:

*Art. 120: “La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley:*

---

<sup>28</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>29</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>30</sup> Código Orgánico Tributario, Registro Oficial No. 242, Quito, 29 de Diciembre del 2007.



(...) 7 Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.”<sup>31</sup>

Aquí el punto relevante se da en el hecho de que la Constitución reconoce la potestad de crear tributos, otorgado a los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADS) que concuerda con el artículo 238 del mismo cuerpo legal:

Art. 238: “Los gobiernos autónomos descentralizados gozarán de autonomía política, administrativa y financiera, y se regirán por los principios de solidaridad, subsidiariedad, equidad interterritorial, integración y participación ciudadana. En ningún caso el ejercicio de la autonomía permitirá la secesión del territorio nacional.”<sup>32</sup>

También se establece que dicha autonomía y demás facultades de los niveles de gobierno se desarrolla dentro de sus jurisdicciones territoriales:

Art. 240: “Los gobiernos autónomos descentralizados de las regiones, distritos metropolitanos, provincias y cantones tendrán facultades legislativas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales. Las juntas parroquiales rurales tendrán facultades reglamentarias. Todos los gobiernos autónomos descentralizados ejercerán facultades ejecutivas en el ámbito de sus competencias y jurisdicciones territoriales.”<sup>33</sup>

Cabe destacar que, para el correcto funcionamiento de los diferentes niveles de gobierno la Asamblea Nacional se ha visto en la necesidad de crear un cuerpo normativo especializado como es el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, (COOTAD), mismo que entro en vigencia el 19 de octubre del 2010, derogando las leyes orgánicas de Régimen Municipal, Provincial, y la Ley Orgánica de las Juntas Parroquiales Rurales. Este nuevo Código establece dentro de su ámbito de aplicación:

Art. 1: “Este Código establece la organización político-administrativa del Estado ecuatoriano en el territorio; el régimen de los diferentes niveles de gobiernos autónomos descentralizados y los regímenes especiales, con el fin de garantizar su autonomía política, administrativa y financiera. Además, desarrolla un modelo de descentralización obligatoria y progresiva a través del sistema nacional de competencias, la institucionalidad responsable de su administración, las fuentes de financiamiento y la definición de políticas y mecanismos para compensar los desequilibrios en el desarrollo territorial.”<sup>34</sup>

En el caso específico de los cantones (uno de los niveles de gobierno donde se puede aplicar el cobro de Contribuciones Especiales) el COOTAD les brinda una facultad de carácter tributario dentro del artículo 186 así:

<sup>31</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>32</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>33</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>34</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.



Art.186: *“Los gobiernos municipales y distritos metropolitanos autónomos podrán crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas, por el establecimiento o ampliación de servicios públicos que son de su responsabilidad, el uso de bienes o espacios públicos, y en razón de las obras que ejecuten dentro del ámbito de sus competencias y circunscripción, así como la regulación para la captación de las plusvalías. Cuando por decisión del gobierno metropolitano o municipal, la prestación de un servicio público exija el cobro de una prestación patrimonial al usuario, cualquiera sea el modelo de gestión o el prestador del servicio público, esta prestación patrimonial será fijada, modificada o suprimida mediante ordenanza.”*<sup>35</sup>

Una vez que se encuentran dotados de dicha facultad de generar tributos la carta magna establece las competencias de los GADS municipales así:

Art. 264: *“Los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley:*

*(..) 5. Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras.*

*(..)En el ámbito de sus competencias y territorio, y en uso de sus facultades, expedirán ordenanzas cantonales.”*<sup>36</sup>

Este artículo concuerda con el 55 del COOTAD en su literal e:

Art. 55. *“Los gobiernos autónomos descentralizados municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley:*

*(..) e) Crear, modificar, exonerar o suprimir mediante ordenanzas, tasas, tarifas y contribuciones especiales de mejoras.”*<sup>37</sup>

En este punto debemos establecer que en cuanto a un concepto de lo que es el Gobierno Autónomo Municipal el COOTAD establece:

Art. 53: *“Los gobiernos autónomos descentralizados municipales son personas jurídicas de derecho público, con autonomía política, administrativa y financiera. Estarán integrados por las funciones de participación ciudadana; legislación y fiscalización; y, ejecutiva previstas en este Código, para el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponden.*

*La sede del gobierno autónomo descentralizado municipal será la cabecera cantonal prevista en la ley de creación del cantón.”*<sup>38</sup>

<sup>35</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>36</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>37</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010



La constitución establece que las competencias de los Gobiernos Municipales se deben cumplir mediante la expedición de ordenanzas municipales, las mismas que obviamente deben ser elaboradas por un Concejo Cantonal, en referencia a este órgano la constitución establece lo siguiente:

*Art 253: “Cada cantón tendrá un concejo cantonal, que estará integrado por la alcaldesa o alcalde y las concejales y concejales elegidos por votación popular, entre quienes se elegirá una vicealcaldesa o vicealcalde. La alcaldesa o alcalde será su máxima autoridad administrativa y lo presidirá con voto dirimente. En el concejo estará representada proporcionalmente a la población cantonal urbana y rural, en los términos que establezca la ley.”<sup>39</sup>*

Mientras que el COOTAD refiriéndose al mismo órgano establece:

*Art. 56: “El concejo municipal es el órgano de legislación y fiscalización del gobierno autónomo descentralizado municipal. Estará integrado por el alcalde o alcaldesa, que lo presidirá con voto dirimente, y por los concejales o concejales elegidos por votación popular, de conformidad con lo previsto en la ley de la materia electoral. En la elección de los concejales o concejales se observará la proporcionalidad de la población urbana y rural prevista en la Constitución y la ley.”<sup>40</sup>*

Y en cuanto a las funciones de dicho concejo municipal la norma reza:

*Art 57. “Al concejo municipal le corresponde:*

*(..) c) Crear, modificar, exonerar o extinguir tasas y contribuciones especiales por los servicios que presta y obras que ejecute.”<sup>41</sup>*

En cuanto a la destinación que tienen los fondos recaudados por los gobiernos autónomos descentralizados por concepto de tasas y contribuciones especiales el COOTAD ordena:

*Art. 166. “Toda norma que expida un gobierno autónomo descentralizado que genere una obligación financiada con recursos públicos establecerá la fuente de financiamiento correspondiente. Las tasas y contribuciones especiales de mejoras, generales o específicas, establecidas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados ingresarán necesariamente a su presupuesto o cuando corresponda, al de sus empresas o al de otras entidades de derecho público, creadas según el modelo de gestión definido por sus*

---

<sup>38</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>39</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>40</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>41</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.



*autoridades, sin perjuicio de la utilización que se dé a estos recursos de conformidad con la ley.*<sup>42</sup>

Es decir que dichos fondos deberán ser destinados al presupuesto del GAD para que estos a su vez le den la utilidad necesaria de acuerdo al modelo de gestión correspondiente.

Dicha utilidad esta descrita en el Código Orgánico Tributario de la siguiente manera:

*Art. 6: “Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.”*<sup>43</sup>

También se debe hacer una referencia al tipo recursos que son las contribuciones especiales, para lo cual el COOTAD hace en primera instancia una clasificación de carácter general así:

*Art. 171. “Son recursos financieros de los gobiernos autónomos descentralizados los siguientes:*

*a) Ingresos propios de la gestión;*

*b) Transferencias del presupuesto general del Estado;*

*c) Otro tipo de transferencias, legados y donaciones;*

*d) Participación en las rentas de la explotación o industrialización de recursos naturales no renovables; y,*

*e) Recursos provenientes de financiamiento.”*<sup>44</sup>

Y luego el mismo cuerpo realiza ya una clasificación más específica, ubicando a este tipo de tributos dentro del grupo de ingresos propios de la gestión de la siguiente forma:

*Art 172. “Los gobiernos autónomos descentralizados regional, provincial, metropolitano y municipal son beneficiarios de ingresos generados por la gestión propia, y su clasificación estará sujeta a la definición de la ley que regule las finanzas públicas. Son ingresos propios los que provienen de impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas; los de venta de bienes y servicios; los de renta de inversiones y*

<sup>42</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>43</sup> Código Orgánico Tributario, Registro Oficial No. 242, Quito, 29 de Diciembre del 2007.

<sup>44</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.





*multas; los de venta de activos no financieros y recuperación de inversiones; los de rifas, sorteos, entre otros ingresos.*<sup>45</sup>

En otro punto, se debe aclarar que si bien dentro del COOTAD se contempla la figura de las contribuciones especiales, como un método para recaudar fondos de los GADS municipales, no es el único nivel de gobierno que tiene la capacidad de crear dichos tributos, pues la norma también contempla la posibilidad de que esta figura sea adoptada también por los GADS provinciales tal como lo contemplan los artículos 181 y 182:

*Art. 181: "Los gobiernos autónomos descentralizados provinciales podrán crear, modificar o suprimir mediante normas provinciales, tasas y contribuciones especiales de mejoras generales o específicas por los servicios que son de su responsabilidad y por las obras que se ejecuten dentro del ámbito de sus competencias y circunscripción territorial."*<sup>46</sup>

*Art. 182: - El propietario no responderá por concepto de contribución especial de mejoras, sino hasta el valor de su propiedad, establecido antes de iniciarse la obra. Las contribuciones especiales de mejoras determinadas en esta sección serán recaudadas por el gobierno autónomo descentralizado provincial hasta en diez anualidades contadas desde la terminación de la respectiva obra, para lo cual se expedirán los títulos correspondientes. Al concluirse una obra realizada por el gobierno provincial, que aumente el valor de las propiedades de particulares, este gobierno determinará, por medio del departamento respectivo, el valor que adquirirán los predios ubicados en las diferentes zonas de influencia y la cantidad que deben pagar los particulares beneficiados por concepto de contribución especial de mejoras."*<sup>47</sup>

En referencia a este nivel de gobierno provincial el COOTAD lo define como:

*Art. 40: "Los gobiernos autónomos descentralizados provinciales son personas jurídicas de derecho público, con autonomía política, administrativa y financiera. Estarán integrados por las funciones de participación ciudadana; legislación y fiscalización; y, ejecutiva, previstas en este Código, para el ejercicio de las funciones y competencias que le corresponden. La sede del gobierno autónomo descentralizado provincial será la capital de la provincia prevista en la respectiva ley fundacional."*<sup>48</sup>

En cuanto a las competencias que deben cumplir los GADS provinciales la Constitución establece:

---

<sup>45</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>46</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>47</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>48</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.



Art. 263: *“Los gobiernos provinciales tendrán las siguientes competencias exclusivas, sin perjuicio de las otras que determine la ley:*

*(...)7. Fomentar las actividades productivas provinciales.*

*En el ámbito de sus competencias y territorio, y en uso de sus facultades, expedirán ordenanzas provinciales.”<sup>49</sup>*

Dicha facultad esta referenciada dentro del COOTAD en su artículo 42:

Art. 42: *“Los gobiernos autónomos descentralizados provinciales tendrán las siguientes competencias exclusivas, sin perjuicio de otras que se determinen:*

*a) Planificar, junto con otras instituciones del sector público y actores de la sociedad, el desarrollo provincial y formular los correspondientes planes de ordenamiento territorial, en el ámbito de sus competencias, de manera articulada con la planificación nacional, regional, cantonal y parroquial, en el marco de la interculturalidad y plurinacionalidad y el respeto a la diversidad; (..)”<sup>50</sup>*

Como en el caso de los gobiernos municipales y metropolitanos la Carta Magna establece que los actos normativos de este nivel de gobierno deben ser expedidos a través de ordenanzas de carácter provincial, las mismas que estarán a cargo de un concejo provincial, mismo organismo que se encuentra regulado dentro de la Constitución así como en el COOTAD de la siguiente manera:

Art. 252. *“Cada provincia tendrá un consejo provincial con sede en su capital, que estará integrado por una prefecta o prefecto y una vice prefecta o vice prefecto elegidos por votación popular; por alcaldesas o alcaldes, o concejales o concejales en representación de los cantones; y por representantes elegidos de entre quienes presidan las juntas parroquiales rurales, de acuerdo con la ley. La prefecta o prefecto será la máxima autoridad administrativa, que presidirá el Consejo con voto dirimente, y en su ausencia temporal o definitiva será reemplazado por la persona que ejerza la viceprefectura, elegida por votación popular en binomio con la prefecta o prefecto.”<sup>51</sup>*

Mientras que el COOTAD como norma más especializada regula el concejo provincial de la siguiente manera:

Art 43. *“El consejo provincial es el órgano de legislación y fiscalización del gobierno autónomo descentralizado provincial. Estará integrado por el prefecto o prefecta quien lo presidirá con voto dirimente, el viceprefecto o viceprefecta; por alcaldes o alcaldesas o concejales o concejales en representación de los cantones; y, por representantes elegidos de entre quienes presidan los*

<sup>49</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.

<sup>50</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.

<sup>51</sup> Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.





*gobiernos parroquiales rurales, que se designarán observando las reglas previstas en este Código. Los alcaldes o alcaldesas, concejales o concejales, y los presidentes o presidentas de juntas parroquiales que en representación de sus cantones o parroquias rurales integren el consejo provincial, se denominarán “consejeros provinciales”.<sup>52</sup>*

Y sus atribuciones están detalladas en el artículo 47:

Art. 47: “Al consejo provincial le corresponde las siguientes atribuciones:

*(..) f) Crear, modificar o extinguir tasas y/o contribuciones especiales por los servicios que preste y obras que ejecute;”*

En este punto se debe aclarar que el COOTAD como norma especializada para regular el desempeño de la organización territorial en cada uno de los niveles de gobierno dentro de su Título IX, ha dedicado al tema de las contribuciones especiales el capítulo V denominado “*De las Contribuciones Especiales de Mejoras de los Gobiernos Municipales y Metropolitanos*”, sin embargo por motivos de desarrollo de este trabajo de investigación creo conveniente postergar su estudio para el siguiente capítulo donde se analizara de manera más práctica el cobro de las Contribuciones Especiales.

## **2.4. Actualización en la Regulación de las Contribuciones Especiales en la Legislación Ecuatoriana.**

Como se ha podido observar en el desarrollo de este trabajo, la competencia para la creación de Contribuciones Especiales en el país era de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, ya sean Municipales, Provinciales o Regionales, sin embargo con la expedición de la Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública, esta atribución también fue ampliada hacia otras entidades de la Administración Pública (ministerios, secretarías, etc.) Así:

Artículo 14. “*Añadir la siguiente disposición general:*

*“NOVENA.- Contribución Especial de Mejoras.-*

*Las entidades que conforman la Administración Pública Central e Institucional también podrán cobrar la contribución especial de mejoras por la ejecución de obras públicas realizadas por estas.*

*Esta contribución se genera por la revalorización del respectivo predio, conforme lo establecido en este artículo y su pago será exigible desde que concluya la respectiva obra.*

*Los propietarios de los predios beneficiados con la revalorización, serán los obligados al pago de la misma.*

---

<sup>52</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.



*Para efectos de la determinación de la cuantía de la contribución, las respectivas entidades que ejecuten la obra solicitarán el correspondiente informe de la dependencia de avalúos y catastros del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal o Metropolitano del lugar en el que se ejecutó la obra, sobre los predios incluidos en la zona de beneficio o influencia de la misma, así como la revalorización generada en cada uno. El Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal o Metropolitano tendrá el plazo de un mes para entrega esa información.*

*Para determinar la revalorización de los predios por obras públicas del Gobierno Central, los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales o Metropolitanos aplicarán la metodología que emita el órgano rector del catastro nacional georreferenciado.*

*En aquellos casos en los que el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal o Metropolitano no posea la capacidad técnica para realizar el informe previsto anteriormente, incumpla el plazo de entrega establecido o, si realizado, a criterio del organismo rector del catastro nacional, no se adecue a la normativa técnica aplicable, será el órgano rector del catastro nacional georreferenciado quien determine la zona de influencia de la obra, así como la revalorización de los inmuebles que estén ubicados en la misma.*

*La entidad que ejecute la obra, con base a la información señalada en los incisos precedentes, emitirá el acto administrativo en el cual se establezcan los predios beneficiados, los sujetos obligados, así como el monto de la contribución y el plazo en el cual esta deberá ser cancelada, individualizando cada predio.*

*Dicha resolución se notificará a los propietarios de los predios y al Registrador de la Propiedad respectivo, en el plazo de tres días de expedida. El Registrador de la Propiedad deberá marginar dicha resolución en los registros de los predios beneficiarios. Esta resolución se hará constar en los respectivos certificados de gravámenes.*

*La base del pago de la contribución especial de mejoras será el costo de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas y no podrá exceder del cincuenta por ciento (50%) de la revalorización experimentada por el inmueble entre la época inmediatamente anterior a la obra y la época posterior.*

*La entidad que ejecuta la obra podrá disminuir la cuantía de la contribución o exonerar el pago de la misma, en consideración de la situación social y económica de los sujetos pasivos, de conformidad con las condiciones y requisitos establecidos en el Reglamento a esta Ley.*

*Esta contribución será pagada hasta en un plazo de diez años, en cuotas anuales, sin intereses. Sin perjuicio de ello, será exigible antes del plazo señalado, únicamente cuando haya transferencia de dominio, a cualquier título, del bien inmueble respecto del cual se generó el pago de la contribución. En el*



*caso que en el certificado de gravámenes conste que se adeuda la contribución especial de mejoras, el notario exigirá previo a la celebración de la escritura pública respectiva, la demostración del pago antes indicado.*

*Cuando esta obligación se encuentre firme y ejecutoriada, la misma podrá ser recaudada a través del Servicio de Rentas Internas, institución que establecerá los mecanismos operativos necesarios para el pago voluntario de la contribución, sea este en cuotas o pago total, según corresponda.*

*Sin perjuicio de lo señalado, cuando los pagos no sean cancelados oportunamente y la entidad que ejecuta la obra no tenga jurisdicción coactiva, remitirá el acto administrativo firme y ejecutoriado -el cual llevará implícita la orden de cobro- al Servicio de Rentas Internas, quien sin necesidad de la emisión de título de crédito alguno, podrá ejercer la facultad de cobro, conforme el procedimiento establecido en la ley que regula la facultad coactiva en materia tributaria, incluidas las disposiciones del mismo respecto del cobro de intereses sobre valores impagos.*

*Los recursos recaudados se destinarán a la Cuenta Única del Tesoro y formarán parte del Presupuesto General del Estado.”<sup>53</sup>*

Con esta disposición lo que se pretende es conceder la atribución para la creación y cobro de las Contribuciones Especiales a entidades públicas diferentes a los GADS.

En lo referente a los mecanismos de determinación de costos, prorrates, plazos, exoneraciones y demás aspectos del procedimiento la norma determina que se utilicen es mecanismos iguales a los que han sido utilizados por los GADS, pues son regulados de manera similar e inclusive se establece que los GADS brindaran el apoyo necesario a las entidades para la determinación de los beneficiarios de las obras.

Un punto que no queda claro dentro de esta nueva norma es que no se puntualizan las obras y servicios que son atribuibles a las Contribuciones Especiales, lo que podría generar conflictos sobre las competencias de las entidades públicas y los GADS.

## **2.5. El hecho generador para las Contribuciones Especiales.**

De manera general el Código Orgánico Tributario define al hecho generador como:

*Art 16. “Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.”<sup>54</sup>*

<sup>53</sup> Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública, Registro Oficial No. 966, Quito, 20 de marzo de 2017.

<sup>54</sup> Código Orgánico Tributario, Registro Oficial No. 242, Quito, 29 de Diciembre del 2007.

A continuación el mismo código determina como deben ser calificados los distintos tipos de hechos generadores:

Art. 17. *“Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.*

*Quando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.”<sup>55</sup>*

Siguiendo esta directriz, se puede calificar el hecho generador de las Contribuciones Especiales dentro del segundo caso, puesto que si bien tienen el respaldo jurídico de la norma que las tutela, el hecho generador de estas, tiene una trascendencia de carácter económico, que obviamente es el beneficio monetario, el alza en el valor real que experimentan los bienes afectados por la Contribución Especial.

Sainz de Bujanda dice que “el hecho imponible es el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria, o bien, el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.”<sup>56</sup>

Según el tratadista Pérez de Ayala “es el hecho jurídico tipificado previamente en la ley, en cuanto síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de una obligación tributaria. Entiéndase por obligación tributaria como el vínculo jurídico que nace de un hecho, acto o situación, al cual la ley vincula la obligación del particular (persona física como jurídica) de pagar una prestación pecuniaria. Dicha ley tiene su fundamento en la potestad soberana del Estado, que acuerda a éste el derecho de imposición y de coerción.”<sup>57</sup>

Para el tratadista Mexicano Francisco Zafra: “El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Es decir, es un hacer o un no hacer.”<sup>58</sup>

El autor Mexicano Torres Asomoza presenta el siguiente criterio sobre el tema del hecho generador: “en materia de tributos, los hechos imponibles son muy diversos, ya que pueden ser simples hechos materiales, como el paso de una mercancía por la aduana, hechos económicos, como la percepción de un

<sup>55</sup> Código Orgánico Tributario, Registro Oficial No. 242, Quito, 29 de Diciembre del 2007.

<sup>56</sup> Sainz de Bujanda, Fernando. *Notas de derecho Financiero*, tomo I, Volumen “, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, España, 29 ed., 1975 Pág. 119

<sup>57</sup> Pérez de Ayala José Luis, *Fundamentos de derecho tributario*, EDERSA, Madrid, 4ta edición, 2000.

<sup>58</sup> Zafra, Francisco, *El hecho Generador o Imponible*, blog Especializado en Derecho Tributario, 4 de Julio del 2012. <https://plus.google.com/112446003282640826350>



ingreso, incluso no solo los hechos positivos pueden ser considerados como hechos imponibles, sino también los hechos negativos, es decir, el hecho imponible no solo es lo que se hace, sino también lo que no se hace. Todos estos presupuestos originan una obligación.<sup>59</sup>

En el caso específico de la Contribución Especial se puede definir al hecho generador de la siguiente manera: “es aquella condición que da nacimiento a la obligación tributaria, es decir, es el mecanismo del cual se vale la ley para crear la relación jurídico tributaria con el sujeto pasivo, pues la ley por sí sola no puede cumplir con este fin; esto, debido a que la norma basada en el principio de generalidad no puede indicar dentro de su ordenamiento a los deudores individuales del tributo, por tal razón es que se sostiene la denominación de hecho imponible.”

Haciendo referencia a que el legislador no puede determinar de manera individual la obligación tributaria, por lo que al darse la verificación a través del hecho generador, en este caso la obra que genera un beneficio, se configura la obligación de los ciudadanos de contribuir con el pago de la Contribución.

### **Importancia del Hecho Generador.**

Su importancia radica en la verificación de la prestación por parte de la administración pública que beneficia a un particular, pues al darse aquella conducta que se encuentra establecida en la ley se da lugar al nacimiento de una obligación jurídica, en este caso el pago de un valor económico, así como todas las consecuencias jurídicas que esto implica.

El hecho generador de la obligación tributaria también nos permite establecer quién es el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria que en el caso de contribuciones especiales son aquellos particulares que reciben un beneficio específico, a la par de que obviamente determinara quién es el sujeto activo de la obligación.

Una síntesis muy precisa sobre la importancia del hecho generador es la sostenida por Luis Enrique Torres que sostiene: “La obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho imponible es decir cuando se da el hecho generador (que no es otra cosa que el hecho material que se realiza en la vida real y que actualiza esa hipótesis normativa) ya que en ese momento se materializa lo contemplado en el ordenamiento jurídico, esto desde un punto de vista generalizado en cuanto a los tributos en general

Más en el tema concreto de las contribuciones especiales, es que el legislador, al momento de considerar un presupuesto de hecho, se debe dirigir hacia situaciones económicas que realmente demuestren la capacidad contributiva del ciudadano, como son la renta, el patrimonio, etc. El hecho generador debe

---

<sup>59</sup> Torres Asomoza, Luis Enrique. *La Justicia Tributaria en los Impuestos con fines Extra fiscales*, Repositorio digital de la Universidad de las Américas Puebla, Puebla, México, 2006, Capítulo 3ro, pág. 25

tener un fundamento constitucional, y este no puede ser otro que la capacidad económica, como presupuesto lógico y conceptual de la obligación de contribuir con el gasto público”<sup>60</sup>

### Elementos del Hecho Generador:

El autor Peruano Pedro Flores establece los elementos del hecho generador de la siguiente forma:

- **Elemento objetivo.** Consiste en la descripción del hecho concreto en la norma tributaria que el contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria puede realizar materialmente.
- **Elemento subjetivo.** Referido a los sujetos que intervienen en la obligación tributaria una vez que se ha realizado el hecho generador. Al dar nacimiento a la obligación tributaria, el hecho imponible determina cuál va a ser el sujeto activo de dicha obligación y el sujeto pasivo de la misma. Este elemento, consiste en brindar definiciones de los sujetos pasivos y activos que están relacionados con las circunstancias objetivas descritas en la ley, de tal forma que surja para unos la obligación y para otros la pretensión del tributo:
  - **Sujeto activo.** Es el ente público acreedor del tributo, a quien la ley le ha conferido dicha atribución.
  - **Sujeto pasivo.** Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, ya sea en calidad de contribuyente o de responsable. Aquél obligado al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales.
- **Elemento espacial.** Constituye la hipótesis legal establecida en la norma tributaria que señala el lugar en el cual el destinatario de la norma realiza el hecho que está descrito en la misma. Este elemento nos permite encontrar soluciones a los problemas de la doble tributación.
- **Elemento temporal.** Es el que nos permite determinar el momento en el que se realiza el hecho generador. Este elemento es muy importante, ya que en el momento en que se produzca el hecho generador es que nace la obligación tributaria y por tanto se aplica la ley vigente a la fecha de su realización y en ese sentido, todo lo referente a las exenciones o exoneraciones serán las existentes en el momento de la realización del hecho generador.
- **Elemento cuantitativo:** indica la medida, el grado o la intensidad con que se va a ver beneficiado el sujeto pasivo de la contribución especial,

---

<sup>60</sup> Torres Asomoza, Luis Enrique. *La Justicia Tributaria en los Impuestos con fines Extra fiscales*, Repositorio digital de la Universidad de las Américas Puebla, Puebla, México, 2006, Capítulo 3ro, págs. 25; 26





en estas siempre se tratara de porcentajes variables de contribución, ya que siempre habrán porcentajes variables del beneficio.<sup>61</sup>

## 2.6. La base imponible en las Contribuciones Especiales.

El Diccionario Jurídico Elemental del autor Guillermo Cabanellas define a la base Imponible así: “Cifra neta que sirve para aplicar las tasas en el cálculo de un impuesto o tributo, la *base imponible* es pues, la cantidad que ha de ser objeto del gravamen por liquidar, una vez depurada de las exenciones y deducciones legalmente autorizadas.”<sup>62</sup>

El autor Pérez de Ayala la llama también base tributaria y sostiene que es susceptible de una expresión cuantitativa, definida por la ley, que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe aplicarse a cada caso concreto, según los procedimientos legales, a efectos de la liquidación de un impuesto<sup>63</sup>

En palabras de la autora Ecuatoriana May Paredes Hurtado: La base imponible de las contribuciones especiales se repartirá entre los sujetos pasivos beneficiados tomándose en cuenta la clase y naturaleza de las obras y servicios, la ubicación de los inmuebles, los metros lineales de fachadas, su superficie, el volumen edificable del mismo y su precio corriente del mercado. El monto de la base imponible será determinado por el porcentaje en la correspondiente ordenanza que contenga la creación de la particular contribución especial.<sup>64</sup>

En el tema de las Contribuciones especiales al igual que en los otros tipos de tributos la base imponible será determinada por varios factores:

En primer punto debemos establecer cuáles son las obras y servicios atribuibles las contribuciones especiales:

Art. 577: “*Se establecen las siguientes contribuciones especiales de mejoras por:*

- a) Apertura, pavimentación, ensanche y construcción de vías de toda clase;*
- b) Repavimentación urbana;*
- c) Aceras y cercas;*

---

<sup>61</sup> Flores Polo, Pedro, *Derecho Financiero y Tributario Peruano*, editorial Justo Valenzuela, Lima, Perú, 1992

<sup>62</sup> Cabanellas De Torres, Guillermo. *Diccionario Jurídico Elemental*, Editorial Heliasta, Buenos Aires, 3ra Edición, 2008

<sup>63</sup> Pérez de Ayala José Luis, *Fundamentos de derecho tributario*, EDESA, Madrid, 4ta edición, 2000

<sup>64</sup> Paredes Hurtado, May, *Las Contribuciones Especiales en Ecuador y España*, Revista Jurídica de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, Edición en línea, Guayaquil, Ecuador, 2011, pág. 19



- d) Obras de alcantarillado;
- e) Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable;
- f) Desección de pantanos y relleno de quebradas;
- g) Plazas, parques y jardines; y,
- h) Otras obras que las municipalidades o distritos metropolitanos determinen mediante ordenanza, previo el dictamen legal pertinente.”<sup>65</sup>

Cada una de estas obras antes mencionadas son susceptibles al cobro de contribuciones especiales y la norma establece la base imponible para el cobro de estas así:

Art 578: “La base de este tributo será el costo de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas, en la forma y proporción que se establezca en las respectivas ordenanzas.”<sup>66</sup>

Para bosquejar un ejemplo de manera sencilla podemos decir que en un tramo de una calle se realizan obras de ampliación de aceras beneficiando así a 8 viviendas en total; el costo total de la obra asciende a 16.000 dólares entonces de acuerdo a la norma que reza:

Art. 583: “la totalidad del costo de las aceras construidas por las municipalidades será reembolsado mediante esta contribución por los respectivos propietarios de los inmuebles con frente a la vía.”<sup>67</sup>

Se debe repartir el total del costo de la obra (16.000) para aquellas viviendas q hayan sido beneficiadas por la misma (8), lo que nos da como resultado que los propietarios de los inmuebles beneficiados deberán cancelar mediante la contribución especial de mejoras la cantidad de 2000 dólares.

Nuevamente debo aclarar que tanto el COOTAD y las diferentes ordenanzas Municipales, regulan de manera mucho más amplia este tema, más por efectos de desarrollo del presente trabajo de investigación dichas disposiciones legales serán analizadas con posterioridad.

---

<sup>65</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010, pág. 230

<sup>66</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010, pág. 230

<sup>67</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010, pág. 232





### CAPÍTULO III

#### ANÁLISIS A LA APLICACIÓN REAL DEL COBRO DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL EN EL CANTÓN CUENCA

Como se ha explicado con anterioridad en este trabajo, tanto la Constitución como el COOTAD, dotan de una facultad legislativa de expedir ordenanzas municipales para el cobro de Contribuciones Especiales a los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, es así que en el ejercicio de estas facultades la municipalidad de Cuenca a través de su Honorable Concejo Municipal expidió con fecha del 22 de Diciembre del 2014, la **“Ordenanza para el Cobro de las Contribuciones Especiales de Mejoras en el Cantón Cuenca”**, la misma que por obvias razones tiene varios puntos concordantes con el Capítulo quinto del Libro noveno del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, titulado **“De las Contribuciones Especiales de Mejoras de los Gobiernos Municipales y Metropolitanos.”**

A continuación se realizara un análisis a esta norma de carácter seccional tratando así de explicar su contenido de una manera más didáctica y poder esclarecer ciertos temas que a mi consideración merecen un análisis más profundo.

**Art. 1.- “Hecho Generador.-** *El objeto de la contribución especial de mejoras es el beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles urbanas establecidas en la normativa vigente por la construcción de cualquier obra pública. La contribución especial de mejoras, como obligación tributaria, se genera para los propietarios de inmuebles de las áreas urbanas establecidas en la normativa vigente relativa a la División del Territorio Cantonal.*”<sup>68</sup>

Este primer artículo tal como se encuentra enunciado establece ese objeto que da vida a las Contribuciones Especiales de Mejoras, es decir resalta aquel vínculo jurídico q valida la existencia material de la misma, en la parte final del mismo hace referencia a que las Contribuciones benefician a los propietarios de inmuebles en las áreas urbanas del Cantón Cuenca, para poder esclarecer este tema debemos hacer referencia a la “Ordenanza de División de las Parroquias Urbanas de la Ciudad de Cuenca” que en su primer artículo reza:

Art 1: *“La Ciudad de Cuenca, en su Sector Urbano, consta de las siguientes Parroquias:*

1.- *El Sagrario*

2.- *Gil Ramírez Dávalos*

---

<sup>68</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 2



3.- San Sebastián

4.- Huayna-Cápac

5.- Bella Vista

6.- El Vecino

7.- Totoracocha

8.- Monay

9.- Sucre

10.- Cañaribamba

11.- San Blas

12.- El Batán

13.- Yanuncay

14.- Machángara<sup>69</sup>

Así como a la correspondiente reforma a esta misma ordenanza que reza:

*Art. 2.- “Se agrega como parte de esta Reforma los planos de la Parroquia Urbana Hermano Miguel, los mismos que deberán ser protocolizados como documentos habilitantes de la presente Ordenanza.”<sup>70</sup>*

Es así que serán objeto de pago aquellas obras que beneficien a los bienes que se encuentren dentro de los límites de las 15 Parroquias Urbanas del Cantón Cuenca.

**Art. 2.- Obras y servicios atribuibles a las contribuciones especiales de mejoras.-** *Se establecen las siguientes contribuciones especiales de mejoras por:*

- a) *Apertura, pavimentación, ensanche y construcción de vías de toda clase;*
- b) *Repavimentación urbana;*
- c) *Aceras y cercas; obras de soterramiento y adosamiento de las redes para la prestación de servicios de telecomunicaciones en los que se incluye audio y video por suscripción y similares así como de redes eléctricas.*

---

<sup>69</sup> Ordenanza de División de las Parroquias Urbanas de la Ciudad de Cuenca, Registro Oficial No. 299, Cuenca, 03 de Agosto de 1982.

<sup>70</sup> Reforma a la Ordenanza de División de las Parroquias Urbanas de la Ciudad de Cuenca y creación de la Parroquia Hermano Miguel, Registro Oficial, Cuenca, 31 de Julio del 2001.



- d) *Obras de alcantarillado;*
- e) *Construcción y ampliación de obras y sistemas de agua potable;*
- f) *Trabajos de desecación de pantanos y lagunas, y mantenimiento y limpieza de quebradas;*
- g) *Plazas, parques y jardines;*
- h) *Ensanche, construcción y reconstrucción de puentes, túneles, estaciones de transferencia, pasos a desnivel y distribuidores de tráfico e insumos de obras complementarias;*
- i) *Ductos e insumos eléctricos, ductos e insumos de telecomunicaciones en general, de semaforización y de seguridad.*
- j) *Obras de alumbrado público;*
- k) *Obras civiles en laderas y quebradas*

*En toda obra pública, la dependencia generadora de la obra pública y el correspondiente órgano de las empresas públicas municipales, determinará el periodo de vida útil en función del informe técnico relacionado al diseño de las mismas, en dicho periodo, la Municipalidad y sus empresas se encargarán del mantenimiento y conservación de tales obras, sin que en ellos, se pueda imponer contribuciones adicionales a las obras ejecutadas con cargo a su mantenimiento o conservación.”<sup>71</sup>*

La ordenanza establece que en todas las obras realizadas, ya sea por Administración directa o por una de las Empresas Publicas Municipales, deben establecer la vida útil de cada obra, en el informe técnico presentado en el diseño de las mismas, este requisito se constituye como fundamental puesto que las dependencias Municipales, deberán brindar el adecuado mantenimiento y conservación de estas obras durante el tiempo que se consideren útiles.

**“Base del Tributo.-** *La base de este tributo será el costo de la obra respectiva, prorrateado entre las propiedades beneficiadas, en la forma y proporción que se establece en esta Ordenanza”<sup>72</sup>.*

En el presente artículo se establece que habrá parámetros para la determinación del costo de la obra, así como parámetros para realizar la división equitativa del costo de la obra para las propiedades beneficiadas.

---

<sup>71</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 2

<sup>72</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 3



**Art. 4.-“Carácter de la contribución de mejoras.-** La contribución especial tiene carácter real. Las propiedades beneficiadas, cualquiera que sea su título legal o situación de empadronamiento, responderán con su valor por el débito tributario. Los propietarios solamente responderán hasta por el valor de la propiedad, de acuerdo con el avalúo municipal actualizado, realizado antes de la iniciación de las obras.”<sup>73</sup>

El artículo antes citado, explica el límite del valor que debe pagar el propietario del bien beneficiado, dicho valor en ningún caso será superior al valor que tenía dicho bien en su avalúo municipal anterior a la ejecución de la obra; es decir que si por ejemplo la construcción de un parque genera una obligación de 15.000 dólares al propietario de una casa colindante a la obra; y dicha propiedad está registrada con un avalúo municipal anterior a la construcción del parque de 10.000 dólares, el propietario de la misma solo deberá cubrir por esa obra un máximo de 10.000 dólares.

**Art. 5.- “Determinación del costo de la obra.-** Para establecerlo se considerará lo siguiente:

a) El precio de las propiedades cuya adquisición o expropiación haya sido necesaria para la ejecución de las obras; incluidas las indemnizaciones que se hubieren pagado o deban pagarse, por daños y perjuicios que se causaren por la ejecución de la obra, producidas por fuerza mayor o caso fortuito;

b) El valor por demoliciones y acarreo de escombros;

c) El costo directo de la obra que comprenderá: movimiento de tierras, afirmados, pavimentación, andenes, bordillos, pavimento de aceras, muros de contención y separación, puentes, túneles, obras de arte, equipos mecánicos o electromecánicos necesarios para el funcionamiento de la obra, canalización, teléfonos, gas y otros servicios, arborización, jardines, de ornato y otras obras necesarias para la ejecución de proyectos de desarrollo local, conforme lo determina el Art. 2 de esta Ordenanza, menos los descuentos que hubiere en caso de incumplimiento de contrato;

d) Los costos y gastos correspondientes a estudios y diseños, fiscalización y administración; y,

e) Los costos financieros, sea de los créditos u otras fuentes de financiamiento necesarias para la ejecución de la obra y su recepción.

Los costos de las obras determinadas en los literales precedentes se establecerán, en lo que se refiere al costo directo, mediante informe de la Dirección de Obras Públicas Municipales u organismo ejecutor; y, en caso de ejecución de obra por una empresa municipal, por la dependencia que tenga esa competencia conforme su orgánico funcional.

---

<sup>73</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 3



*Los costos se determinarán por las planillas correspondientes, con la intervención de la fiscalización municipal o de las empresas municipales.*

*Los costos financieros de la obra contratada y de la inversión directa los determinará la Dirección Financiera de la Municipalidad o las similares de la Empresa Municipal pertinente. Para la determinación de estos costos financieros se establecerá una tasa media ponderada de todos los créditos contratados y desembolsados durante los 12 meses previos a la ejecución de la obra.*

*Los costos y gastos correspondientes a estudios y diseños, fiscalización y administración, no excederán del 10 % del costo directo de la obra, debiendo las direcciones técnicas responsables, determinar dichos costos realmente incorporados y justificados, técnica y contablemente para cada uno de los programas o proyectos que se ejecuten.*

*En ningún caso se incluirán en el costo, los gastos generales de carácter corporativo de la Entidad a cargo de las obras, tampoco se incluirá los de mantenimiento y de depreciación de las obras.”<sup>74</sup>*

Este artículo establece cuales son los valores que conforman el costo total que debe ser pagado por los contribuyentes al realizarse una obra pública, en cuanto al costo directo, es decir aquellas obras contempladas en el literal C del mismo artículo, la norma dicta que estos deben ser establecidos mediante un informe técnico, que debe ser a su vez elaborado por el departamento de Obras Públicas Municipales o en el caso de ser la obra realizada por una empresa municipal (EP), dicho informe será realizado por el órgano competente.

En cuanto a los costos correspondientes a estudios, diseños, fiscalización y administración, se establece un parámetro donde no pueden exceder el 10% del costo total de la obra, estos costos deben estar correctamente estipulados e incorporados a los informes de la institución o la empresa pública correspondiente.

Con relación a los costos financieros, es decir aquellas fuentes que financiaran la ejecución en sí de la obra se determina que están a cargo de la Dirección Financiera e la Municipalidad y que estos no serán determinados por arbitrariedad alguna, sino que se debe realizar un promedio de los créditos contratados y desembolsados del último año previo a la iniciación de la obra.

Resalta también que los costos se determinaran en las planillas correspondientes, siempre bajo la fiscalización de la Municipalidad o de sus empresas en su defecto.

---

<sup>74</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 4



Por último se realiza una exclusión de aquellos gastos que no pueden ser considerados dentro del costo general de la obra, estos son los gastos corporativos de la entidad o empresa pública a cargo de la obra así como los de mantenimiento y depreciación de la misma.

**Art. 6.- “Tipos de beneficios.-** *Por el beneficio que generan las obras que se pagan a través de las contribuciones especiales de mejoras, se clasifican en generales y específicas. Las obras específicas abarcan las sectoriales y locales*

- a) *Locales, cuando las obras causan un beneficio directo a los predios frentistas;*
- b) *Sectoriales, las que causan el beneficio a un sector o área de influencia debidamente delimitada; y,*
- c) *Generales, las que causan un beneficio general a todos los inmuebles de las áreas urbanas establecidas en el Art. 1 de este instrumento.*

*Los beneficios y las obligaciones de pago de cada obra son excluyentes unos de otros.*

*Corresponde a la Dirección de Planificación Municipal y las empresas públicas municipales a través del órgano que cuenta con la respectiva atribución la determinación de la clase de beneficio que genera la obra.”<sup>75</sup>*

Este artículo en particular se presenta de una manera compleja puesto que presenta una clasificación que muy difícil de descifrar, primero se debe especificar que al hablar de “beneficio” se hace referencia a la actividad realizada por la Autoridad Pública, es decir la obra en sí y la clasificación que se presenta a continuación tiene que ver exclusivamente con la ubicación geográfica donde se realiza dicha obra, es así que se habla de obras generales y específicas, estas últimas se dividen a su vez en locales y sectoriales, las mismas se pueden determinar de la siguiente manera:

**Obras Generales:** según el mencionado artículo, estas hacen referencia a las contempladas en el primer artículo de la misma ordenanza que reza en su inciso final: “...*La contribución especial de mejoras, como obligación tributaria, se genera para los propietarios de inmuebles de las áreas urbanas establecidas en la normativa vigente relativa a la División del Territorio Cantonal.*” tomando en cuenta esta parte se puede determinar que las llamadas Obras Generales son todas ella que se ejecuten dentro del territorio Urbano de la Ciudad, este aspecto se encuentra regulado por la “Ordenanza que actualiza y complementa el Plan de Ordenamiento Urbano de la Ciudad de Cuenca” la misma que en su primer artículo estipula:

**Art. 1:** *“La Ciudad de Cuenca, en su Sector Urbano, consta de las siguientes Parroquias: San Sebastián, El Batán, Yanuncay, Bellavista, Gil Ramírez*

<sup>75</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 5





*Dávalos, El Sagrario, San Blas, Cañaribamba, Sucre, Huayna Capac, Hermano Miguel, El Vecino, Totoracocha, Monay y Machángara.*<sup>76</sup>

Es decir que esta clasificación sirve únicamente para poder diferenciar aquellas obras que se realizan dentro del casco urbano de la Ciudad, de aquellas que se realizan en la zona rural de la misma.

**Obras Específicas:** las mismas que a su vez se dividen en:

- a) **Locales:** que son aquellas obras que benefician a los dueños de los predios considerados como frentistas, como ejemplo se puede ubicar a una vivienda que se ve beneficiada por la construcción de una vereda afuera de su terreno.
- b) **Sectoriales:** según la norma se establece que son las obras que benefician a sectores o áreas e influencia debidamente delimitadas, cabe destacar que en ese tema el Concejo Cantonal ha dictado Ordenanzas donde se establecen diferentes áreas de influencia, a manera de ejemplo se puede citar a las zonas de Rayoloma y Altos de Machángara que han sido declaradas como áreas de influencia inmediata por sus tendencias a la conformación de núcleos de población, según la ordenanza de Determinación y Ocupación del Suelo Urbano<sup>77</sup>.

Es obvio que tras analizar este artículo sobre los llamados tipos de beneficios se planteen dudas sobre cómo se resolverán controversias sobre la aplicación de esta norma en particular, sin embargo a continuación se presenta un método que permite esclarecer este supuesto.

**Art.-7.- “Prorrateo de costo de obra.-** Una vez establecido el costo de la obra sobre cuya base se ha de calcular el tributo, la Dirección Financiera de la Municipalidad o a la dependencia que tenga esa competencia en las empresas municipales conforme su orgánico funcional, realizará el prorrateo entre los beneficiarios, de acuerdo al tipo de beneficio que les corresponda:

- a) De definirse inmuebles con beneficio de un solo tipo, se prorrateará entre ellos el costo total de la obra.
- b) Si en una misma obra pública existen diversos tipos de beneficio: generales y específicos deberá definirse por parte del órgano correspondiente y de forma previa a la aplicación de las reglas establecidas para cada obra de acuerdo a la presente Ordenanza, la coexistencia de estos beneficiarios, en cuyo caso el señor Alcalde o el Gerente de la respectiva empresa municipal, en cuanto

<sup>76</sup> Ordenanza que actualiza y complementa el Plan de Ordenamiento Urbano de la Ciudad de Cuenca, Registro Oficial No. 244, Cuenca, 30 de Julio de 1993, pág. 2

<sup>77</sup> Ordenanza que sanciona el Plan de Ordenamiento Territorial del Cantón Cuenca: Determinación y Ocupación del Suelo Urbano, Registro Oficial No. 539, Cuenca, 26 de Agosto de 1998, pág. 4.





*corresponda, integrará un Comité Consultivo que definirá el porcentaje en el que se dividirá el costo de la obra entre ellos.*<sup>78</sup>

Con este artículo se pretende generar métodos para resolver conflictos entre los tipos de beneficios que se deben aplicar a cada obra, si es que la obra genera beneficios de una sola forma la Dirección Financiera solo deberá prorratear el costo de la misma entre los predios beneficiarios, sin embargo en el caso de que resulte beneficiado un bien inmueble que pertenezca por ejemplo a una de las parroquias urbanas de la ciudad y a su vez a una zona estratégica se deberá aplicar el procedimiento detallado en el literal B del mencionado artículo, esto debido a que la misma ordenanza establece en el tercer inciso de su artículo 6 que reza: *“Los beneficios y obligaciones de pago de cada obra son excluyentes unos de otros.”*

**Art. 8:** *“Los costos por pavimentación y repavimentación, construcción y reconstrucción de toda clase de vías, en las que se tomarán en cuenta las obras de adoquinamiento y readoquinamiento, pavimento o cualquier otra forma de intervención constructiva en las calzadas, se distribuirán de la siguiente manera:*

*En vías de calzadas de hasta ocho metros de ancho:*

- a) El cuarenta por ciento será prorrateado, sin excepción, entre todas las propiedades con frente a la vía, en la proporción a la medida de dicho frente; y,*
- b) El sesenta por ciento será prorrateado, sin excepción entre todas las propiedades con frente a la vía, en proporción al avalúo municipal del inmueble.*

*Si una propiedad tuviere frente a dos o más vías, el avalúo de aquella, se dividirá proporcionalmente a la medida de dichos frentes.*

*La suma de las alícuotas, así determinadas, será la base del tributo de la contribución especial de mejoras, correspondiente a cada predio.*

*Cuando se trate de las vías con calzadas mayores a ocho metros de ancho, o cuando su estructura en la losa de pavimento vial exceda los parámetros normales de acuerdo a los diseños presentados por la Dirección de Planificación, debido a factores de carga de transporte que soportará y no por factores de tipo de suelo en que se cimentará, los costos por intervenciones adicionales tales como estructura de vía y veredas, muros de contención, puentes, pasos a desnivel, túneles, distribuidores de tráfico y demás obras determinadas en el Artículo 2 de esta Ordenanza y conforme a la normativa vigente relativa a la División del Territorio Cantonal.*<sup>79</sup>

<sup>78</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 5

<sup>79</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 4



Este artículo en particular versa sobre el método que debe aplicar la autoridad competente para determinar el costo que debe ser cancelado por los dueños de los bienes que resulten beneficiados por la realización de obras que son cubiertas por la Contribución Especial de Mejoras.

Para la determinación de la cantidad que debe ser pagado por los dueños de las propiedades beneficiadas por la Contribución Especial de mejoras se debe calcular de acuerdo a dos parámetros

- 1) la longitud del frente que tiene dicha propiedad.
- 2) el avalúo Municipal de cada propiedad.

Para entender mejor estos parámetros se pone a colación el siguiente ejemplo:

El costo total de la construcción de una vía asciende a 20.000 por dicha construcción resultan beneficiados 3 propiedad la propiedad A) con 8 metros de frente a la vía y un avalúo Municipal de 16.000 dólares la propiedad B) con 10 metros de frente a la vía y un avalúo municipal de 20.000 dólares y la propiedad C) con 7 metros de frente y un avalúo Municipal de 14.000

En base al primer parámetro de cálculo se debe dividir el 40% (8.000) del costo total de la obra para los 3 predios con frente a la vía, de manera proporcional respecto a las medidas de sus frentes así:

Propiedad A (8 metros)= 2560 dólares

Propiedad B (10 metros)= 3200 dólares

Propiedad C (7 metros)= 2240 dólares.

En base al segundo parámetro de cálculo se debe dividir el 60% (12.000) del costo total de la obra para las 3 propiedades con frente a la vía, de manera proporcional al valor de sus avalúos Municipales así:

Propiedad A (16.000)= 3840 dólares.

Propiedad B (20.000)= 4800 dólares.

Propiedad C (14.000)= 3360 dólares.

En el caso de que la propiedad tenga frente hacia dos vías intervenidas se realizara la división del valor del avalúo Municipal en relación a las medidas de los frentes en cada vía.

En el tercer inciso se trata de aquellas obras que sobrepasen los 8 metros de ancho, en este caso se deberá observar si se tratan de otras obras



contempladas en el Art. 2 de la Ordenanza y si estas se encuentran dentro del casco urbano de la Ciudad.

*En caso de lotes sin edificación o vacantes, para efectos de calcular lo dispuesto en el literal b) del artículo anterior, se tomará de modo presuntivo la existencia de una edificación cuya superficie de construcción y avalúo se determinarán de la siguiente manera:*

1.- *Se establecerá un predio mediano, cuya superficie de lote y construcción serán iguales a las correspondientes medianas de los predios con frente a la vía.*

2.- *Se determinará para cada lote sin edificación el correspondiente factor K, que será igual a la superficie del lote sin edificación, dividida para la superficie del lote del predio mediano.*

3.- *El factor K, se multiplicará luego por el área de construcción del predio mediano y se obtendrá la correspondiente superficie de construcción presuntiva. A esta superficie se aplicará el avalúo mediano por metro cuadrado de construcción correspondiente a las edificaciones gravadas con el tributo, obteniéndose de este modo el avalúo de la edificación presuntiva.*

*Se consideran como vacantes para los efectos de esta ordenanza, no sólo los predios que carezcan de edificaciones, sino aquellos que tengan edificaciones precarias determinadas por la Dirección de Avalúos, Catastros y Estadísticas, siempre y cuando no estén inventariados por el Instituto de Patrimonio Cultural.*<sup>80</sup>

En este artículo se establece la manera de calcular el costo que deberá ser pagado por aquellos predios que no tengan una edificación, se propone un método matemático que se puede explicar de la siguiente forma:

Antes de explicar los cálculos a realizar se debe entender que todo predio con una construcción tiene tanto una superficie de lote (dimensión total del terreno) y una superficie de construcción (dimensión que ha sido construida de ese terreno)

En una calle se encuentran 4 propiedades, tres de ellas son casas de diferentes medidas, mientras que una de ellas es tan solo un terreno vacío,

Propiedad A con 115 metros de lote y 100 ms. de construcción.

Propiedad B, con 100 ms. de construcción y 90 ms. de construcción.

Propiedad C con 105 ms. de lote y 85 ms. de construcción.

Propiedad D con 110 ms. de lote y sin una edificación.

---

<sup>80</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 5



También se establece que para este sector en particular el avalúo de metro cuadrado de construcción es de 50 dólares.

Entonces de acuerdo con el numeral 1 del citado artículo, se deberá crear una promedio imaginario de superficie de lote como de superficie de construcción para la propiedad D, promediando las superficies de lote de las otras propiedades obtenemos un predio mediano de lote de **106,6 metros** y una superficie de construcción de **91.6 ms.** de construcción.

Según el numeral 2 del artículo ahora se debe dividir la dimensión del lote sin construcción (tamaño real del terreno= 110) para el predio mediano promediado (106.6), generando un total de 1.03 esta cantidad se considera el **factor K**.

Este **factor K**, deberá ser multiplicado por la superficie de construcción del predio mediano, es decir la cantidad presuntiva resultado de promediar las áreas de construcción de las otras propiedades (91.6) obteniendo un valor de **94.34**, este sería la dimensión de la edificación presuntiva que tuviere este terreno.

Por ultimo a este valor se le debe multiplicar por el costo del avalúo del metro cuadrado de construcción promediado (50 dólares) dando un total de **4717**.

Entonces para efectos del literal B del artículo 8 de la ordenanza este predio deberá prorratar el 60% del valor de la obra en base a **4717** dólares.

En su último inciso el artículo establece que son aplicables a estos cálculos no solo los terrenos vacíos, sino también aquellos que cuenten con edificaciones precarias, dicho análisis deberá ser realizado por la Dirección de Avalúos, Catastros y Estadísticas; y que no hayan sido catalogadas como Patrimonio Cultural.

**Art. 10.-** *“En el caso de inmuebles declarados bajo el Régimen de Propiedad Horizontal, se emitirán liquidaciones o títulos de crédito independientes para cada copropietario considerando la distribución de los costos de cada obra en el cuarenta por ciento al que se refiere el literal a) de la presente ordenanza de acuerdo a las alícuotas que por frente de vía les corresponde a cada uno de los copropietarios y, el sesenta por ciento al que se refiere la letra b) de la misma norma, distribuirse en las alícuotas que les corresponde por el avalúo de la tierra y las mejoras introducidas.”*<sup>81</sup>

Primero debemos definir el concepto de propiedad horizontal, según Gustavo Cabanellas se lo define como: *“Denominación difundida para designar el derecho, común en parte y privativo en otra, resultante de corresponder una*

---

<sup>81</sup> Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 5



*misma casa a distintos propietarios, dueños exclusivos cada uno de ellos de un piso, departamento u otra vivienda independiente.*<sup>82</sup>

Es así que bajo este concepto; los propietarios si bien no tienen un acceso directo al suelo, son responsables del mantenimiento del mismo a través de alcúotas, en estos casos se utilizarán los mismos parámetros establecidos en los literales A y B en el artículo 8 de la ordenanza, tomando en cuenta esta particularidad.

*Art. 11: “El costo de las calzadas en la superficie comprendida entre las bocacalles, se gravará a las propiedades beneficiadas con el tramo donde se ejecuta la obra.”*<sup>83</sup>

Este artículo regula aquellas propiedades que se encuentran ubicadas en intersecciones de calles, esquinas, donde una de estas es una calle secundaria y la otra una calle principal o avenida, para lo cual solo se tomara en cuenta solo el tramo de la propiedad el cual ha resultado beneficiado por la obra.

**Art. 12.- “Obras de Beneficio General.-** Las obras que en su totalidad generen un beneficio a todos los predios urbanos del cantón y señaladas por la Dirección de Planificación Municipal generen un beneficio a todos los predios urbanos establecidos en el Art. 1 de este instrumento y por ende sus costos totales o los correspondientes a intervenciones adicionales que se hayan hecho en función del servicio o interés público, serán imputables como obras de beneficio general.

*Cuando se ejecuten obras de beneficio general, previo informe de la Dirección de Planificación, el Concejo Cantonal mediante resolución determinará que la obra tiene esta característica, estableciendo los parámetros de la recuperación.*

*En todos los casos de obras de beneficio general, la emisión de los títulos de crédito o liquidaciones se hará en los meses de enero y julio de cada año.*<sup>84</sup>

El concepto de Obra de beneficio General ya ha sido tratado en este tema, además cabe destacar que para el año 2017, en la sesión extraordinaria del 05 de Diciembre del 2016<sup>85</sup>, se aprobó el presupuesto que será cobrado por la Municipalidad bajo el concepto de Obras de Beneficio General (OBGs) el cual asciende a 5.005.214,25 dólares, los cuales corresponden a varias obras en el Cantón como por ejemplo: la rehabilitación de la plazoleta Puente Roto, acceso vehicular al parqueadero del Parque de la Madre e intervenciones en pavimentación, aceras y recubrimientos en el centro histórico de la Urbe.

<sup>82</sup> <https://sites.google.com/site/megalexec/diccionario-juridico/diccionario-juridico-cabanellas/-p>

<sup>83</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 5

<sup>84</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 5

<sup>85</sup> <http://www.cuenca.gob.ec/?q=content/sesion-extraordinaria-del-ilustre-concejo-cantonal-celebrarse-el-dia-lunes-05-de-diciembre>



En cuanto a los títulos de crédito se establece que estos se realizarán dos veces por año es decir en los meses de Enero y Julio, para el presupuesto del 2017, se estableció en la mencionada sesión que serán cobrados en 2 años, es decir en cuatro pagos.

**Art. 13.- “Cobro del costo por aceras, bordillos, cercas o cerramientos.-** El costo por aceras, bordillos, será cobrado al frentista beneficiado en función del área intervenida.

*En el caso de inmuebles declarados bajo el régimen de propiedad horizontal, se emitirán títulos de crédito o liquidaciones individuales para cada copropietario, en relación a sus alícuotas y por el costo total de la obra con frente al inmueble.*

*Los costos adicionales de obras de este tipo, que incluye a las efectuadas en el centro histórico, serán recuperados a través de la emisión de obras de beneficio general, acorde a lo determinado en esta Ordenanza*

*Los propietarios que no cumplan con la obligación de construir cercas o cerramiento se sujetaran a lo dispuesto en la Ordenanza que Regula la Gestión Integral de los Desechos y Residuos Sólidos en el cantón Cuenca.”<sup>86</sup>*

En este caso no se toma en cuenta el valor del avalúo municipal de la propiedad beneficiada, sino solamente la dimensión del área intervenida por estas obras.

En el caso de propiedades horizontales se establece que serán creados títulos de crédito para cada propietario y en relación a sus alícuotas.

En cuanto a las obras de este tipo que han sido realizadas en el Centro Histórico de la Ciudad serán cobradas como Obras de Carácter General, es decir a toda la población de la Urbe.

En relación al último Inciso de este artículo existe una norma especializada **“la Ordenanza que Regula la Gestión Integral de los Desechos y Residuos Sólidos en el cantón Cuenca.”** Que reza:

**Art. 5.-** “Los propietarios de terrenos sin edificación ubicados en áreas urbanas consolidadas, tienen las siguientes obligaciones:

- a.** Construir el cerramiento de los terrenos para evitar que se conviertan en focos de desaseo.” y;
- c.** En caso de que los propietarios de terrenos sin edificación incumplan con las obligaciones antes mencionadas, sin perjuicio de lo establecido en la Ley de Régimen Municipal, la EMAC en coordinación con otras

---

<sup>86</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 6





*dependencias municipales procederá a ejecutar los trabajos de limpieza, construir el cerramiento y recuperar los costos de estas intervenciones, con los recargos de ley imputándolos a los propietarios.<sup>87</sup>*

Esto implica que al darse la omisión de parte de los propietarios de construir cerramientos será la Municipalidad quien construirá dicho cerramiento, para luego imputar los gastos generados al propietario infractor.

**Art. 14:** *“El costo de las obras de agua potable, alcantarillado, depuración de aguas residuales y otras redes de servicio, en su valor total, será prorrateado de acuerdo al avalúo municipal de las propiedades beneficiadas, bien sea tal beneficio, general o específico según lo determine la Empresa Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA EP, de acuerdo con los respectivos reglamentos o el dictamen obligatorio de otras empresas ligadas a los servicios cuyas redes se hayan ejecutado.*

*En las demás obras que se detallan en el artículo 2 de esta presente normativa, el Comité Consultivo emitirá un informe técnico para la aplicación y fijación del costo a cobrar que será conocido y resuelto por el Ilustre Concejo Cantonal.*

*Para las obras ejecutadas en las áreas urbanas fuera de la ciudad de Cuenca, se determinará un régimen de subsidios, de acuerdo al reglamento expedido para el efecto.*

*Los costos de domiciliarias de agua potable y alcantarillado serán recuperados por el GAD Municipal mediante la emisión de los respectivos títulos de crédito a los frentistas acorde a los gastos erogados para su construcción.”<sup>88</sup>*

En el caso de este tipo de obras, la ordenanza señala que su costo se desprenderá del valor de su avalúo Municipal, independientemente de que si estas corresponden a Obras de carácter general o específico.

En el caso de obras tales como la desecación de lagunas o mantenimiento de quebradas, será el Concejo Municipal, el órgano que decida cuál será la manera de pagarlos a través de un Comité Consultivo.

En el caso de obras que “domiciliarias” es decir que benefician a una propiedad en particular y solo a esta, se pagara de acuerdo a los costos que se hayan generado por su construcción.

Como aclaración se debe establecer que existía un reglamento para los Subsidios de los que se hacer referencia en el tercer inciso sin embargo este fue derogado por la publicación de una ordenanza para el cobro de

---

<sup>87</sup> Ordenanza que Regula la Gestión Integral de los Desechos y Residuos Sólidos en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 55, Cuenca, 1 de Abril del 2003, pág., 4

<sup>88</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 7





Contribuciones Especiales; y está a su vez fue derogada por la actual (objeto de análisis de este trabajo) por lo que este tema no está regulado actualmente.

**Art. 15.- Convenios con Entidades Públicas:** *“El GAD Municipal o sus empresas a través de su máxima autoridad ejecutiva o sus delegados podrá suscribir convenios con empresas públicas para la ejecución de obras complementarias dentro del proceso integral de contribución especial de mejoras, por lo que, su recuperación se realizará mediante dichos convenios y de conformidad con esta Ordenanza.*

*Las obras que se realizaren en las cabeceras de las parroquias rurales se coordinarán con el GAD Parroquial correspondiente.”<sup>89</sup>*

En este punto se regula la firma de convenios que pueda concretar la Municipalidad con entidades públicas para que se den obras complementarias, que coadyuven a que la obra principal sea finiquitada por ejemplo: se podría firmar un convenio con el GAD provincial para la Construcción de un muro de contención que complemente la apertura de una vía, así mismo el coste de estas obras complementarias, serán cobrados mediante el mecanismo de la Contribución Especial de mejoras.

En el caso de obras realizadas en las Parroquias rurales del Cantón, se debe dar la coordinación entre la administración central y los miembros de cada Junta Parroquial, para este punto se debe aclarar que según la información recopilada del portal web de la I. Municipalidad de Cuenca se establece que:

*“El territorio rural se encuentra dividido en 21 Parroquias, que son: Baños, Chaucha, Checa, Chiquintad, Cumbe, El Valle, Llacao, Molleturo, Nulti, Octavio Cordero Palacios, Paccha, Quingeo, Ricaurte, San Joaquín, Santa Ana, Sayausí, Sidcay, Sinincay, Tarqui, Turi y Victoria del Portete.”<sup>90</sup>*

**Art. 16.- Liquidación de la Obligación Tributaria.-** *“Dentro del plazo de sesenta días hábiles posteriores a la Recepción Provisional y según lo determinado en la liquidación económica del contrato de obra debidamente legalizado, todas las dependencias involucradas emitirán, los informes y certificaciones necesarias para la determinación de la contribución especial de mejoras por parte de la Dirección Financiera Municipal o la dependencia de las empresas municipales que tenga esas competencias conforme su orgánico funcional y la consecuente emisión de las liquidaciones tributarias se realizará dentro del plazo de los sesenta días siguientes de recibidos estos informes y certificaciones. En caso de existir reliquidación económica previa a la recepción definitiva, se procederá a la emisión del título correspondiente*

<sup>89</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 8

<sup>90</sup> [http://www.cuenca.gov.ec/?q=page\\_divisionpolitica](http://www.cuenca.gov.ec/?q=page_divisionpolitica)



*El Director o Directora Financiera del GAD Municipal del cantón Cuenca, o el funcionario o funcionaria competente de las empresas municipales coordinará y vigilará estas actuaciones.*

*El Tesorero o Tesorera Municipal o su similar de las empresas municipales y de los GAD's Parroquiales serán considerados en el proceso de la recaudación.*

*La emisión de títulos de crédito para la recuperación del tributo se efectuará tomando en consideración lo determinado en los Artículos 21, 22 y 23 relacionados con "Exoneraciones y Exclusiones del Pago de Contribución Especial de Mejoras"; "Rebajas Especiales"; y a la "Petición y requisitos para beneficiarse de las rebajas".<sup>91</sup>*

Se determina que un término de 60 días a partir de la recepción provisional (se entiende como la entrega de la obra no finalizada), se tomaran en cuenta los contratos celebrados por la Municipalidad para que las dependencias que se involucran en la construcción de estas obras hagan llegar un informe ya sea a la Dirección Financiera Municipal, o al órgano que cumpla las funciones financieras en el caso de empresas Públicas para que emita las liquidaciones de los valores que deben ser cancelados por los contribuyentes, en un plazo de 60 días contados desde que se entregan los informes.

En el caso de darse reliquidaciones por temas como obras complementarias que sean anteriores a la recepción definitiva de la obra, se procederá de la misma forma.

*Art. 17: "De existir copropietarios o coherederos de un inmueble gravado con la contribución, la Municipalidad y sus empresas podrán exigir el cumplimiento de la obligación a uno, a varios o a todos los copropietarios o coherederos, que son solidariamente responsables en el cumplimiento del pago. En todo caso, manteniéndose la solidaridad entre copropietarios o coherederos, en caso de división entre copropietarios o de partición entre coherederos de propiedades gravadas con cualquier contribución especial de mejoras, éstos tendrán derecho a solicitar la división de la deuda tributaria (Art. 590 del COOTAD), a la Dirección Financiera del GAD Municipal del cantón Cuenca o a la dependencia de las empresas municipales que tenga esas competencias conforme su orgánico funcional."<sup>92</sup>*

Este artículo hace referencia al llamado "Principio de solidaridad" del Derecho Civil, mediante el cual se puede realizar el cobro a uno o algunos copropietarios o coherederos, los cuales una vez que hayan cancelado la deuda total tiene derecho por medio de vía civil, de solicitar a los copropietarios o coherederos restantes, que se les cancele su parte proporcional de la deuda.

<sup>91</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 7

<sup>92</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 9



En el caso de darse la división de un bien que este gravado por una contribución especial se debe proceder tal como lo estipula el artículo 590 del COOTAD que reza:

**Art. 590:** *“en el caso de división de propiedades con débitos pendientes por contribución de mejoras, los propietarios tendrán derecho a solicitar la división proporcional de la deuda. Mientras no exista plano catastral, el propietario deberá presentar un plano adecuado para solicitar la subdivisión del débito”*<sup>93</sup>

Los propietarios de los bienes divididos deberán solicitar a la dirección financiera la división de la deuda presentando un plano provisional en caso de no existir un plano catastral definitivo, lo cual les permitirá dividir el total de la deuda de acuerdo al nuevo predio resultante.

**Art. 18.- Transmisión de dominio de propiedades gravadas.-** *“la transmisión de dominio de propiedades gravadas, se estará a lo establecido en el Art. 28 del Código Tributario.”*<sup>94</sup>

Con respecto a este tema el Código Orgánico Tributario establece:

**Art. 28: “Responsable como adquirente o sucesor.-** *“Son responsables como adquirentes o sucesores de bienes:*

1. *Los adquirentes de bienes raíces, por los tributos que afecten a dichas propiedades, correspondientes al año en que se haya efectuado la transferencia y por el año inmediato anterior;*

...4. *Los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante; y,*

5. *Los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante o causante correspondientes a los bienes legados o donados.”*<sup>95</sup>

Este artículo establece la responsabilidad de aquellas personas que adquieren o que reciben ya sea por motivo de sucesión o donación un bien que se encuentra gravado por una Contribución Especial.

**Art 19.- Plazo de Pago** *“El plazo para el pago de toda contribución especial de mejoras será de hasta diez años, como máximo, a excepción de aquellas obras*

<sup>93</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010. pág. 324.

<sup>94</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 10

<sup>95</sup> Código Orgánico Tributario, Registro Oficial No. 242, Quito, 29 de Diciembre del 2007. pág. 10

*financiadas con créditos cuya recuperación deba realizarse en el plazo establecido por el crédito.”<sup>96</sup>*

Se establece como plazo máximo de diez años para los dueños de bienes que hayan sido beneficiados por las Contribuciones Especiales de mejoras, salvo aquellos casos donde las mismas hayan sido financiadas por créditos, en cuyo caso se deberán cancelar en el plazo contemplado en dicho crédito como ejemplo se puede mencionar una obra que ha sido financiada para un plazo de 15 años.

**Art. 20.- Destino de Recuperación de Costos de Obras ejecutadas con créditos no reembolsables:** *“Los valores que se recuperen mediante contribución especial de mejoras en obras financiadas con créditos no reembolsables; se destinarán en su totalidad a cubrir los costos de las exoneraciones totales y parciales que prevé esta Ordenanza que no sean asumidas por el GAD Municipal o cuyos costos no sean imputados a obras de beneficio general y específicas; además se considerará para el financiamiento de nuevas obras.”<sup>97</sup>*

Al tratarse de créditos no reembolsables, obviamente se entiende que la autoridad competente no debería realizar dicho cobro, sin embargo este artículo estipula que el dinero que sea recaudado en estos casos, se utilizará para cubrir los costos en situaciones donde no se realice el cobro de las contribuciones especiales ya sea por exoneraciones tanto parciales como totales, o en última instancia estos valores generaran un presupuesto para obras futuras.

**Art. 21.- Exoneraciones y Exclusiones del Pago de Contribución Especial de Mejoras.-** *“Previo informe motivado y favorable de la Dirección de Avalúos, Catastros y Estadísticas o la Dirección de Control Municipal se excluirá del pago de la contribución especial de mejoras en los siguientes casos:*

- a) Los predios que no tengan un valor equivalente a veinticinco remuneraciones mensuales básicas mínimas unificadas del trabajador en general;*
- b) Los predios que hayan sido declarados de utilidad pública por el Concejo Municipal y que tengan juicios de expropiación, desde el momento de la citación al demandado hasta que la sentencia se encuentre ejecutoriada, inscrita en el Registro de la Propiedad y catastrada. En caso de tratarse de expropiación parcial, se tributará por lo no expropiado.*
- c) Las propiedades declaradas por el Concejo Cantonal como pertenecientes al patrimonio cultural del cantón y las que estén registradas como bienes patrimoniales no causarán total o parcialmente el tributo de*

<sup>96</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 10

<sup>97</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 11



*contribución especial de mejoras, produciéndose la exención de la obligación tributaria en proporción al área declarada como tal y al valor patrimonial con el que se ha registrado, es decir, solamente los bienes declarados como de valor excepcional podrán ser exonerados en su totalidad, previa certificación de parte de la Dirección de Áreas Históricas y Patrimoniales de que el bien inmueble se encuentre en buen estado de conservación y no mantenga ninguna infracción. Los bienes registrados con menor valor, es decir valor arquitectónico A, valor arquitectónico B y valor ambiental tendrán un porcentaje de exención de acuerdo a su valoración hasta en un 80, 60 y 40% respectivamente de igual manera previa certificación por parte de la Dirección de Áreas Históricas y Patrimoniales, de que el bien inmueble se encuentra en buen estado de conservación y no mantenga ninguna infracción. Para beneficiarse de esta exoneración los propietarios de estos bienes deberán solicitar al Alcalde la exoneración, quien encargará a la Dirección de Áreas Históricas y Patrimoniales que informe el Director Financiero si el bien constituye parte del patrimonio cultural del Cantón o si está registrado con ficha de inventario y el valor patrimonial que se le ha asignado sobre la base de la certificación que recabará el Secretario del Concejo Municipal sobre su estado de conservación y mantenimiento. Si dicho bien se encuentra en buen estado de conservación, la Dirección Financiera dictará la resolución de exoneración solicitada, de lo contrario negará la solicitud. Se consideran bienes pertenecientes al Patrimonio Cultural beneficiados de exoneración del pago de contribuciones especiales de mejoras, todos aquellos que hayan recibido la calificación por parte del I. Concejo Cantonal o que estén registrados con ficha de inventario y con su respectiva valoración previo informe de la Comisión de Áreas Históricas; y, no destinados a fines comerciales.*

*d) Se exonerará al contribuyente cuando su situación social y económica sea precaria, para lo cual la Dirección Financiera en coordinación con la Dirección de Desarrollo Social, analizará cada caso y emitirán el informe sobre la procedencia de la exoneración, en base a los ingresos por quintiles, de considerarse en este último caso su aplicación.*

*e) Se exonerará del pago los predios ubicados en áreas declaradas en riesgo por parte GAD Municipal.”<sup>98</sup>*

En este artículo se establecen aquellos casos donde se darán exoneraciones y exclusiones al pago de las contribuciones especiales de mejora.

En el primer caso se determina que quedan exentos del pago las propiedades que no sobrepasen un valor equivalente a 25 salarios básicos unificados es decir un valor catastral de 9.375 dólares.

El segundo numeral hace referencia a aquellos bienes que sirvan de utilidad pública es decir sean utilizados ya sea por el Gobierno Autónomo Descentralizado o por cualquier institución pública, así como aquellos que sean

---

<sup>98</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 13



objetos de juicios de expropiación, desde el momento de la citación al demandado hasta que se ejecutorié la sentencia y sea inscrita en el Registro de la Propiedad también se estipula que al darse el caso de expropiaciones parciales, solo será objeto de cobro las partes que no han sido expropiadas.

El tercer numeral hace referencia a los bienes considerados como patrimoniales los cuales pueden ser exonerados totalmente del pago si son considerados como de valor excepcional, y exonerados parcialmente dependiendo de su valor arquitectónico (desde 60% hasta un 80%) o por su valor ambiental en un 40%, los propietarios de estos bienes pueden solicitar la exoneración al Alcalde, el mismo que encargará a la Dirección de Áreas Históricas que determine si se trata de un bien patrimonial, cabe resaltar que estos bienes deben estar en un buen estado de conservación y no deben mantener infracciones con la municipalidad, la norma también establece que solo se consideraran como bienes patrimoniales aquellos que hayan recibido esta calidad por parte del Concejo Cantonal o que estén registrados con ficha de inventario otorgado por la comisión de Áreas Históricas y que no estén destinados a fines comerciales.

El numeral cuarto tiene que ver con un tema social, pues al considerar la Dirección de Desarrollo Social que el contribuyente se encuentra en una situación precaria, tomando en cuenta los ingresos por quintiles.

Se debe determinar que los quintiles son una medida para clasificar los hogares según su ingreso; es decir, dividir los hogares en cinco grupos según el monto total de sus ingresos mensuales de menor a mayor. Esta clasificación se usa de manera implícita en muchos de los indicadores sobre desigualdad y pobreza.<sup>99</sup>

Por último se determina que aquellas propiedades ubicadas en zonas declaradas de riesgo, las cuales deben ser evaluadas previamente por el órgano competente, es decir por la Dirección de Gestión de Riesgos del GAD Municipal del Cantón Cuenca.

**Art. 22 Rebajas especiales.-** *“En obras de beneficio local o sectorial, los contribuyentes que siendo propietarios de un solo predio y que sean adultos mayores, niñas, niños y adolescentes, personas con discapacidad, personas privadas de la libertad, jefas de hogar, personas con enfermedades catastróficas o de alta complejidad y jubilados sin relación de dependencia y que supervivan de las pensiones jubilares; se disminuirá de los valores emitidos al predio los costos de estudios y diseños, fiscalización, administración y de financiamiento que tenga la obra en la parte de la propiedad que no supere los doscientos cincuenta metros cuadrados de terreno y doscientos metros cuadrados de construcción, siempre y cuando utilice el inmueble exclusivamente para su vivienda*

<sup>99</sup> [http://www.siise.gob.ec/siiseweb/PageWebs/glosario/figlo\\_quihog.htm](http://www.siise.gob.ec/siiseweb/PageWebs/glosario/figlo_quihog.htm) “Definición de quintiles del Sistema Integrado de Indicadores Sociales del Ecuador SIIES”



*En mejoras de beneficio global quienes pertenezcan a los grupos de atención prioritaria señalados en el literal a) se beneficiarán de una rebaja del 100% siempre y cuando los avalúos de sus inmuebles no superen el valor equivalente a quinientas (500) Remuneraciones Básicas Unificadas del trabajador en general, debiendo tributar normalmente sobre el excedente.*

*En lo referente a personas con discapacidad se aplicará lo dispuesto en la Ordenanza de Discapacidades y su reglamento.”<sup>100</sup>*

En este artículo se establecen rebajas especiales en el primer caso al tratarse de personas que se encuentran en grupos de atención prioritaria, en obras de carácter local y seccional, y que cumplan con ciertos requisitos, como que su bien inmueble no se supere los 250 metros cuadrados de terreno y los 200 metros de construcción, además que el bien sea utilizado de manera exclusiva para la vivienda de la persona, no se le cobraran los rubros resultados de estudios, diseños, fiscalización, administración y financiamiento.

En el segundo inciso de este artículo se hace referencia a las obras que presentan un beneficio general en este caso se les exonerara un total del 100%, cuando sus propiedades no se encuentre avaluados en un valor mayor a 500 remuneraciones básicas unificadas (187.500 dólares), si el avalúo sobrepasará este valor se deberá tributar el excedente.

*Art. 23: “Los propietarios que sean beneficiarios de las rebajas señaladas en el artículo anterior presentarán ante la Dirección Financiera Municipal o la dependencia que tenga esa competencia en las empresas municipales conforme su orgánico funcional, en su caso, una petición debidamente justificada a la que adjuntará:*

- a) Los adultos mayores, copia de la cédula de ciudadanía;*
- b) Las personas con discapacidad presentarán copia del carné otorgado por la entidad competente.*
- c) Las niñas, niños y adolescentes presentarán escrituras del bien a su nombre.*
- d) Las personas con enfermedades catastróficas o de alta complejidad presentarán certificado emitido por las Instituciones Públicas o Privadas facultadas por la Ley para corroborar la existencia y características de la enfermedad.*
- d) Los jubilados que no tengan otros ingresos demostrarán su condición con documentos del IESS que evidencien el pago de su jubilación y el certificado del Servicio de Rentas Internas de que no consta inscrito como contribuyente.*
- e) A las Jefas de Hogar que demuestren esta situación mediante la certificación conferida por el organismo competente en estos casos.*

---

<sup>100</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 15





*f) A las personas privadas de su libertad con la certificación otorgado por el Centro de Rehabilitación Social.*

*La Dirección de Avalúos y Catastros certificará que los solicitantes tuvieron un solo predio.*

*Aquellos contribuyentes que obtengan el beneficio referido en éste artículo proporcionando información equivocada, errada o falsa pagarán el tributo íntegro con los intereses correspondientes, sin perjuicio de las responsabilidades legales respectivas.*

*Las rebajas son excluyentes entre sí y tienen vigencia de un año; pasado este plazo los contribuyentes o responsables deberán volver a solicitarlas en caso de que se mantengan las condiciones para beneficiarse de ellas.”<sup>101</sup>*

Este artículo establece el trámite que debe realizar las personas pertenecientes a los grupos de atención prioritaria para pedir la exoneración del cobro de contribuciones especiales, teniendo en cuenta que las rebajas son excluyentes unas de otras y que las rebajas a las que se pueden sujetar tienen vigencia de un año.

*Art. 24: “El Comité Consultivo establecerá las políticas necesarias para la correcta aplicación del Art. 571 del COOTAD.”<sup>102</sup>*

Se establece que el Comité Consultivo se encargara de establecer las políticas necesarias para el cobro de Subsidios solidarios cruzados, tema que se encuentra regulado en el COOTAD así:

*Art. 571: “En el cobro de los servicios básicos deberá aplicar un sistema de subsidios solidarios cruzados entre los sectores de mayores y menores ingresos.”<sup>103</sup>*

---

<sup>101</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 16

<sup>102</sup> Ordenanza para el cobro de las contribuciones especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014, pág. 16

<sup>103</sup> Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010. pág. 386

---

## CONCLUSIONES.

En base a este trabajo he podido determinar que, las Contribuciones Especiales tienen una marcada diferencia con el resto de los Tributos que conforman el régimen tributario Ecuatoriano, esta diferencia se encuentra fundamentada en su hecho generador, ya que en el caso de las Contribuciones se da una especie de “Compensación” donde si bien el contribuyente debe cancelar un valor de carácter económico, dicho valor se genera por el beneficio derivado de una obra realizada por la Autoridad Competente, ya sea aumentando el valor total de sus bienes en el caso de la Contribución Especial de Mejoras, o en el beneficio que reciben los miembros de organismos profesionales en el caso de las Contribuciones Especiales de gasto, en conclusión las personas que deben cancelar valores por motivo de Contribuciones Especiales han percibido un beneficio que se puede percibir directamente, lo que las diferencia claramente de otros tipos de impuestos.

La creación de la Obligación Tributaria en el caso de las Contribuciones Especiales depende de una condición “*sine qua non*” la cual consiste en que la ejecución de una obra realizada por los diferentes órganos de la Administración Pública produzca un cambio que pueda ser claramente determinado por los particulares, una situación donde distintos tipos de condiciones previas a esta ejecución sean claramente mejoradas, en definitiva exista un beneficio que se derive de la actuación de las entidades públicas hacia los particulares.

En el Ecuador diferentes cuerpos normativos (Constitución, COOTAD, Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública, Ordenanzas de carácter local) regulan a las Contribuciones Especiales de Mejoras, sin embargo se debe aclarar que esta figura no es la única dentro del género de las Contribuciones Especiales, en otras legislaciones como en la Argentina también se regulan las llamadas Contribuciones Especiales de Gasto, las cuales se cobran por las instituciones profesionales por los beneficios que estos ofrecen a sus miembros, en el caso de México, se regulan las llamadas Contribución Especial de Peaje que se cobra por el uso de determinadas vías, se puede concluir que en el Ecuador solo se ha tomado en cuenta una de las distintas clases de Contribuciones Especiales, también se debe destacar que el objeto de las Contribuciones puede variar por diferentes factores, pero un parámetro de similitud entre todas es el beneficio que esta figura genera a los particulares.

La creación y cobro de las Contribuciones Especiales en un principio fue competencia de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, hoy con la expedición de la Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública esta competencia se extendió para otros órganos de la administración pública como ministerios o secretarías, ahora bien tanto los GADS así como el resto de instituciones públicas deberán establecer los mecanismos de aplicación para esta figura, sin embargo estos tributos no pueden ser creados de una manera arbitraria, ya que la Autoridad debe tener en cuenta que las Contribuciones deben respetar los principios que rigen el Régimen Tributario Ecuatoriano,



sobre todo los de equidad y proporcionalidad es así que al momento de crear esta clase de tributos, se debe tener en cuenta ciertas particularidades como el beneficio real existente que se podría determinar después de comparar los valores de las propiedades beneficiadas anteriores como posteriores a la obra realizada y la proporcionalidad razonable entre el Beneficio recibido y la contribución exigida.

Frente a la regulación de la Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública, se debe tener claro que esta puede presentar problemas para su aplicación puesto que la Constitución del Ecuador en su artículo 264 establece que la creación de Contribuciones Especiales de Mejoras, es una competencia exclusiva para los Gobiernos Autónomos Descentralizados, es así que se puede detectar un problema de inconstitucionalidad de la norma en mención.

Luego del estudio realizado se puede determinar que el cobro de contribuciones especiales en la ciudad de Cuenca ha favorecido enormemente al desarrollo de la urbe, ya sea por obras de carácter Específicos que benefician a determinadas parroquias urbanas, barrios y sectores; así como obras de carácter General, que benefician a la totalidad de la población Cuencana, es importante aclarar que la ejecución de estas obras sería casi imposible si no existiera la figura de las Contribuciones Especiales, puesto que existen varias limitaciones de carácter presupuestario que dificultan el realizar esta obras por medio de la Administración Directa, es así que resulta fundamental la cooperación directa de la ciudadanía; aun así quedan vacíos importantes sobre todo en el tema de la movilidad que deben ser subsanados con urgencia.



## BIBLIOGRAFIA.

- Paz Miño y Cepeda, J, (2015), *Historia de los Impuestos en el Ecuador*, Quito, Ecuador, Edición Digital
- Guanga Cadme, O, (2011), *Realidad De Las Personas Con Discapacidad En El Derecho Tributario Ecuatoriano*, Cuenca, Ecuador, Universidad de Cuenca.
- Ley Orgánica de Régimen Municipal, Registro Oficial No. 331, Quito, 15 de Septiembre de 1971.
- Constitución Política de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 1, Quito, 11 de Agosto 1998.
- Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.
- Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.
- Diccionario etimológico en línea, <http://etimologias.dechile.net/?tributo>
- Real Academia Española, (2014), *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid, España, Editorial Espasa.
- Sáenz de Bujanda, F, (1963), *Derecho y Hacienda*, Madrid, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
- Gonzáles, E, (1991) *Curso de Derecho Tributario*, Madrid, España, Editoriales de Derecho Reunidas.
- Villegas, H, (1979), *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Texas, Estados Unidos, Editorial Depalma.
- Patiño R y Pozo T, (2009), *léxico Jurídico Tributario*, Cuenca, Ecuador, Talleres Gráficos de la Universidad de Cuenca.
- Fonrouge, G, (2001), *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Argentina, Depalma.
- Ingrosso, G., (1964) *Contributi nel Sistema Tributario Italiano*, Napoli, Italia 1964, Editorial Jovene.



- Einaudi, Luigi, *Principios de Hacienda Pública*, 6ta., Edit. Aguilar, Madrid, 1962.
- De la Garza, S. *Derecho Financiero Mexicano.*, Edit. Porrúa, Veracruz, México, 2000.
- DeJuano, Manuel, *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*, Tomo II., 2 ed., Edit. Molachino, Rosario, 1971.
- Código Orgánico Tributario, Registro Oficial No. 242, Quito, 29 de Diciembre del 2007.
- Real Academia Española, (2014), *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid, España, Editorial Espasa.
- Constitución de la República del Ecuador, Registro oficial No. 449, Quito, 20 de Octubre del 2008.
- Pacheco Solano, J, (2010), *Los Principios Constitucionales en el Derecho Tributario Ecuatoriano*, Cuenca, Ecuador, Universidad de Cuenca.
- Paredes Hurtado, May, *Las Contribuciones Especiales en Ecuador y España*, Revista Jurídica de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, Edición en línea, Guayaquil, Ecuador, 2011.
- Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Registro Oficial No.303, Quito, 19 de Octubre del 2010.
- Ley Orgánica para la Eficiencia en la Contratación Pública, Registro Oficial No. 966, Quito, 20 de marzo de 2017.
- Pérez de Ayala José Luis, *Fundamentos de derecho tributario*, EDERSA, Madrid, 4ta edición, 2000.
- Zafra, Francisco, *El hecho Generador o Imponible*, blog Especializado en Derecho Tributario, 4 de Julio del 2012. <https://plus.google.com/112446003282640826350>.
- Torres Asomoza, Luis Enrique. *La Justicia Tributaria en los Impuestos con fines Extra fiscales*, Repositorio digital de la Universidad de las Américas Puebla, Puebla, México, 2006.
- Flores Polo, Pedro, *Derecho Financiero y Tributario Peruano*, editorial Justo Valenzuela, Lima, Perú, 1992.



- Ordenanza para el cobro de las Contribuciones Especiales en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 402, Cuenca, 22 de Diciembre del 2014.
- Ordenanza de División de las Parroquias Urbanas de la Ciudad de Cuenca, Registro Oficial No. 299, Cuenca, 03 de Agosto de 1982.
- Reforma a la Ordenanza de División de las Parroquias Urbanas de la Ciudad de Cuenca y creación de la Parroquia Hermano Miguel, Registro Oficial, Cuenca, 31 de Julio del 2001.
- <http://www.cuenca.gob.ec/?q=content/sesion-extraordinaria-del-ilustre-concejo-cantonal-celebrarse-el-dia-lunes-05-de-diciembre>
- Ordenanza que Regula la Gestión Integral de los Desechos y Residuos Sólidos en el cantón Cuenca, Registro Oficial No. 55, Cuenca, 1 de Abril del 2003.
- [http://www.cuenca.gov.ec/?q=page\\_divisionpolitica](http://www.cuenca.gov.ec/?q=page_divisionpolitica)
- [http://www.siise.gob.ec/siiseweb/PageWebs/glosario/ficglo\\_quihog.htm](http://www.siise.gob.ec/siiseweb/PageWebs/glosario/ficglo_quihog.htm)  
“Definición de quintiles del Sistema Integrado de Indicadores Sociales del Ecuador SIIES”